Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

z 21. januára 2016*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Colná únia — Colný kódex Spoločenstva — Článok 29 ods. 1 písm. d) — Určenie colnej hodnoty — Nariadenie (EHS) č. 2454/93 — Článok 143 ods. 1 písm. h) — Pojem ‚osoby, ktoré sú v spojení' na účely určenia colnej hodnoty — Príbuzenské vzťahy medzi kupujúcim, ktorý je fyzickou osobou, a riadiacim predstaviteľom predávajúcej spoločnosti"

Vo veci C-430/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko) z 12. septembra 2014 a doručený Súdnemu dvoru 19. septembra 2014, ktorý súvisí s konaním:

Valsts ieņēmumu dienests

proti

Artūrsovi Stretinskisovi,

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda piatej komory J. L. da Cruz Vilaça, sudcovia F. Biltgen, A. Borg Barthet (spravodajca), E. Levits a M. Berger,

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— lotyšská vláda, v zastúpení: I. Kalniņš a I. Ņesterova, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: A. Sauka a L. Grønfeldt, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 15. októbra 2015,

vyhlásil tento

* Jazyk konania: lotyština.

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 143 ods. 1 písm. h) nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 253, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3), zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 46/1999 z 8. januára 1999 (Ú. v. ES L 10, s. 1, ďalej len „nariadenie č. 2454/93“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Valsts ieņēmumu dienests (vnútroštátny orgán daňovej správy) a pánom Stretinskisom vo veci určenia colnej hodnoty tovaru dovezeného zo Spojených štátov amerických na účely jeho prepustenia do voľného obehu na území Európskej únie.

Právny rámec

Colný kódex

3 Hlava II nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307), zmeneného a doplneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 z 19. decembra 1996 (Ú. v. ES L 17, 1997, s. 1; Mim. vyd. 02/008, s. 179, ďalej len „colný kódex“), obsahuje kapitolu 3 s názvom „Colná hodnota tovaru“, tvorenú článkami 28 až 36 tohto kódexu.

4 Podľa článku 29 ods. 1 a 2 colného kódexu:

„1. Colnou hodnotou dovážaného tovaru je jeho prevodná hodnota, t. j. cena skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za tovar predávaný na vývoz na colné územie spoločenstva, podľa potreby upravená podľa článku 32 a 33, a to za podmienky že:

…

d) kupujúci a predávajúci nie sú v spojení alebo, ak sú v spojení, je prevodná hodnota prijateľná pre colné účely podľa odseku 2.

2.

a) Pri určovaní, či je prevodná hodnota prijateľná na účely odseku 1, nie je skutočnosť, že kupujúci a predávajúci sú v spojení, sama o sebe dostatočným dôvodom na to, aby prevodná hodnota bola považovaná na neprijateľnú. Pokiaľ je to potrebné, budú preskúmané okolnosti predaja a prevodná hodnota bude prijatá, ak spojenie neovplyvnilo cenu. Ak na základe informácií poskytnutých deklarantom alebo iným spôsobom majú colné orgány dôvody na to, aby považovali cenu za ovplyvnenú spojením, oznámia svoje dôvody deklarantovi a poskytnú mu primeranú možnosť na vyjadrenie. Ak o to požiada deklarant, budú mu tieto dôvody oznámené písomnou formou.

b) Pri predaji medzi osobami, ktoré sú v spojení, bude prevodná hodnota uznaná a tovar bude ohodnotený v súlade s odsekom 1, ak deklarant preukáže, že je táto hodnota veľmi blízka niektorej z nasledujúcich hodnôt z rovnakého obdobia alebo približne z rovnakého obdobia:

i) prevodnej hodnote z predaja rovnakého alebo podobného tovaru na vývoz do spoločenstva medzi kupujúcimi a predávajúcimi, ktorí nie sú v žiadnom konkrétnom prípade v spojení;

ii) colnej hodnote rovnakého alebo podobného tovaru určenej na základe článku 30 odsek 2 písmeno c);

iii) colnej hodnote rovnakého alebo podobného tovaru určenej na základe článku 30 odsek 2 písmeno d).

Pri použití predchádzajúcich kritérií je treba prihliadnuť k preukázaným rozdielom v stupňoch predaja, množstve, v prvkoch uvedených v článku 32 a k nákladom, ktoré predávajúci nesie pri predajoch, pri ktorých predávajúci a kupujúci nie sú v spojení a ktoré nenesie pri predajoch, pri ktorých sú predávajúci a kupujúci v spojení.

c) Kritériá ustanovené v písmene b) sa použijú na podnet deklaranta, a to iba na účely porovnania. Náhradné hodnoty podľa uvedeného písmena nie je možné určiť.“

5 Článok 30 tohto kódexu stanovuje:

„1. Ak nemôže byť colná hodnota určená podľa článku 29, určí sa postupne podľa odseku 2 písmeno a), b), c) a d), a to podľa prvého písmena, pod ktorým môže byť určená…

2. Colnou hodnotou podľa tohto článku je:

a) prevodná hodnota rovnakého tovaru predávaného na vývoz do spoločenstva, v rovnakej alebo približne rovnakej dobe ako tovar, pri ktorom sa určuje colná hodnota;

b) prevodná hodnota podobného tovaru predávaného na vývoz do spoločenstva v rovnakej alebo približne rovnakej dobe ako tovar, pri ktorom sa určuje colná hodnota;

c) hodnota založená na jednotkovej cene, za ktorú sa dovážaný tovar alebo rovnaký alebo podobný tovar predáva v spoločenstve v najväčšom úhrnnom množstve osobám, ktoré nie sú s predávajúcim v spojení;

d) hodnota vypočítaná z nasledovných hodnôt:

— ceny alebo hodnoty materiálu a zhotovenia alebo iného pracovného postupu na výrobu dovážaného tovaru,

— sumy týkajúce sa zisku a všeobecné výdavky, ktoré zodpovedajú týmto sumám a ktoré výrobcovia v krajinách vývozu zahŕňajú do predaja tovaru rovnakej povahy alebo rovnakého druhu ako tovar, pri ktorom sa určuje jeho hodnota a ktoré sú určené k vývozu do spoločenstva,

— ceny alebo hodnoty všetkých položiek uvedených v článku 32 odsek 1 písmeno e).

…“

6 Článok 31 uvedeného kódexu stanovuje:

„1. Ak nemôže byť colná hodnota dovážaného tovaru určená podľa článkov 29 alebo 30, určí sa na základe údajov dostupných v spoločenstve s použitím vhodných prostriedkov zlučiteľných so zásadami a všeobecnými pravidlami:

— dohody o vykonaní článku VII Všeobecnej dohody o clách a obchode (od) roku 1994,

— článku VII Všeobecnej dohody o clách a obchode (od) roku 1994,

— ustanovení tejto kapitoly.

…“

Nariadenie č. 2454/93

7 Článok 143 ods. 1 nariadenia č. 2454/93 stanovuje:

„Pre účely hlavy II, kapitoly 3 [colného kódexu] a pre účely tejto hlavy sa budú osoby považovať za ‚vo vzťahu [‚osoby, ktoré sú v spojení‘ – *neoficiálny preklad*]‘, iba ak:

a) jedna z nich je predstaviteľom alebo riaditeľom [súčasťou vedenia alebo správnej rady – *neoficiálny preklad*] podniku druhej osoby alebo naopak;

b) sú právne uznanými obchodnými spoločníkmi;

c) sú zamestnávateľom a zamestnancom;

d) akákoľvek osoba vlastní, kontroluje alebo má priamo alebo nepriamo v držbe 5 % alebo viac hodnoty akcií alebo podielov s hlasovacím právom jednej aj druhej osoby;

e) jedna z nich priamo alebo nepriamo kontroluje druhú;

f) obe sú priamo alebo nepriamo kontrolované treťou osobou;

g) obe spoločne priamo alebo nepriamo kontrolujú tretiu osobu alebo

h) sú členmi jednej rodiny. Osoby sa považujú za členov jednej rodiny, ak majú medzi sebou nasledovné vzťahy:

…

— brat a sestra (vlastní aj nevlastní súrodenci),

…“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

8 V rokoch 2008 až 2010 pán Stretinskis dovážal zo Spojených štátov použité oblečenie s cieľom prepustiť ho do voľného obehu na území Únie. V jednotných colných dokladoch vyplnených na tieto účely pán Stretinskis vypočítal colnú hodnotu tohto tovaru podľa metódy prevodnej hodnoty, pričom sa opieral o celkovú cenu uvedenú na faktúrach vyhotovených spoločnosťami Latcars LLC a Dexter Plus LLC (ďalej len spoločne „predávajúce spoločnosti“), ako aj o náklady za prepravu po mori.

9 Vnútroštátny orgán daňovej správy po preskúmaní dokumentov predložených pánom Stretinskisom a po vykonaní kontroly jeho obchodných priestorov začal pochybovať o správnosti takto deklarovaných hodnôt, a to najmä z dôvodu, že riaditeľom predávajúcich spoločností je brat pána Stretinskisa. Vzhľadom na to, že ide o osoby, ktoré sú v spojení v zmysle článku 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93, vnútroštátny orgán daňovej správy rozhodnutím z 22. júla 2010 uskutočnil nové určenie colnej hodnoty tovaru na základe článku 31 colného kódexu.

10 Pán Stretinskis podal na príslušný prvostupňový správny súd žalobu, v ktorej žiadal zrušenie tohto rozhodnutia. Uvedený súd túto žalobu zamietol.

11 Príslušný správny súd, ktorý sa vecou zaoberal v odvolacom konaní, žalobe pána Stretinskisa vyhovel. Tento súd predovšetkým rozhodol, že pochybnosti vnútroštátneho orgánu daňovej správy týkajúce sa správnosti deklarovaných colných hodnôt dotknutého tovaru neboli dostatočne podložené, keďže existenciu príbuzenského vzťahu v zmysle článku 143 ods. 1 písm. h) nariadenia 2454/93 za takých okolností, o aké ide vo veci samej, možno uznať len v prípade, ak by brat pána Stretinskisa bol vlastníkom predávajúcich spoločností, čo tento orgán opomenul preveriť.

12 Uvedený orgán podal proti tomuto rozsudku kasačný opravný prostriedok, ktorým predovšetkým uplatňoval, že príslušný odvolací správny súd mal dospieť k záveru, že pán Stretinskis a riaditeľ predávajúcich spoločností sú osobami, ktoré sú v spojení v zmysle článku 143 ods. 1 písm. h) nariadenia 2454/93.

13 Vzhľadom na to, že Augstākā tiesa (Najvyšší súd) dospel k záveru, že rozhodnutie vo veci samej závisí od výkladu práva Únie, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že toto ustanovenie sa vzťahuje nielen na situácie, v ktorých sú zmluvnými stranami výlučne fyzické osoby, ale aj na situácie, v ktorých existuje rodinný alebo príbuzenský vzťah medzi riadiacim predstaviteľom jednej zo zmluvných strán (právnickej osoby) a druhou zmluvnou stranou (fyzickou osobou) alebo riadiacim predstaviteľom tejto zmluvnej strany (v prípade právnickej osoby)?

2. V prípade kladnej odpovede, je súd, ktorému bola vec predložená na rozhodnutie, povinný podrobne analyzovať okolnosti veci, aby určil skutočný vplyv uplatňovaný v rámci právnickej osoby dotknutou fyzickou osobou?“

O prejudiciálnych otázkach

14 Týmito otázkami, ktoré treba skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 vykladať v tom zmysle, že kupujúci, fyzická osoba, a predávajúci, právnická osoba, ktorej riadiacim pracovníkom je brat tohto kupujúceho, musia byť považovaní za osoby, ktoré sú v spojení v zmysle článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu.

15 Na úvod treba pripomenúť, že podľa článku 29 ods. 1 tohto kódexu colnú hodnotu dovážaného tovaru v zásade tvorí jeho prevodná hodnota, t. j. skutočne zaplatená cena alebo cena, ktorá sa má zaplatiť za tovar, ktorý sa predáva na vývoz na colné územie Únie.

16 Z článku 29 ods. 1 písm. d) a článku 29 ods. 2 uvedeného kódexu však vyplýva, že ak sú kupujúci a predávajúci v spojení, prevodná hodnota je prijateľná len v prípade, že toto spojenie neovplyvnilo predajnú cenu.

17 Z tohto hľadiska článok 143 ods. 1 nariadenia č. 2454/93 taxatívne vymenováva prípady, v ktorých treba predpokladať, že osoby sú na účely uplatnenia článku 29 colného kódexu v spojení.

18 Za osoby, ktoré sú v spojení, sa podľa článku 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 považujú predovšetkým osoby, ktoré sú členmi jednej rodiny. Podľa tohto ustanovenia, ktoré je formulované takisto taxatívnym spôsobom, sa osoby považujú za členov jednej rodiny, „ak majú medzi sebou nasledovn[ý] vzťah [uvedený v citovanom ustanovení]“. K takýmto vzťahom patrí najmä vzťah medzi bratom a sestrou.

19 Zo znenia článku 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 síce vyplýva, že spojenia uvedené v tomto ustanovení vzájomne spájajú fyzické osoby, zatiaľ čo vo veci samej je predajcom dotknutého tovaru právnická osoba.

20 Treba však zdôrazniť, že článok 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 je vykonávacím ustanovením hlavy II, kapitoly 3 colného kódexu s názvom „Colná hodnota tovaru“, ktorej súčasťou je článok 29 tohto kódexu.

21 Z tohto dôvodu treba článok 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 vykladať z hľadiska štruktúry týchto ustanovení, ako aj z hľadiska nimi sledovaných cieľov.

22 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora cieľom právnej úpravy Únie týkajúcej sa určovania colnej hodnoty je vytvorenie spravodlivého, jednotného a nestranného systému, ktorý vylučuje uplatňovanie svojvoľných alebo fiktívnych colných hodnôt (rozsudok Christodoulou a i., C-116/12, EU:C:2013:825, bod 36 a citovaná judikatúra).

23 Zároveň treba zdôrazniť, že hoci podľa článku 29 colného kódexu colnú hodnotu dovážaného tovaru v zásade tvorí jeho prevodná hodnota, cieľom odseku 1 písm. d) a odseku 2 tohto článku je dbať na to, aby colná hodnota odzrkadľovala skutočnú hospodársku hodnotu dovážaného tovaru a nebola určovaná svojvoľne alebo fiktívne (pozri v tomto zmysle rozsudky Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, bod 20, ako aj Christodoulou a i., C-116/12, EU:C:2013:825, body 39 a 40). Na tento účel colné orgány môžu preskúmať cenu uvedenú deklarantom a prípadne ju odmietnuť, pokiaľ sa domnievajú, že bola ovplyvnená vzťahmi, ktoré existujú medzi účastníkmi transakcie (rozsudok Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, bod 37).

24 V tomto kontexte článok 143 ods. 1 nariadenia č. 2454/93 v súlade s článkom 29 ods. 2 písm. a) colného kódexu vymenováva situácie, v ktorých predajná cena dotknutého tovaru môže byť ovplyvnená vzťahmi, ktoré existujú medzi účastníkmi transakcie.

25 Podľa článku 143 ods. 1 písm. h) uvedeného nariadenia o takýto prípad ide najmä vtedy, keď uvedení účastníci transakcie sú členmi jednej rodiny.

26 Riziko, že osoby, ktoré sú príbuznými, ovplyvnia predajnú cenu dovážaného tovaru, taktiež existuje v prípade, že predávajúcim je právnická osoba, v rámci ktorej príbuzný kupujúceho má možnosť ovplyvniť predajnú cenu v prospech kupujúceho.

27 Za týchto podmienok a vzhľadom na ciele, ktoré sleduje právna úprava Únie upravujúca určovanie colnej hodnoty, ktorá je uvedená v bodoch 22 a 23 tohto rozsudku, by vylúčenie toho, že kupujúci a predávajúci sa môžu v zmysle článku 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 považovať za osoby, ktoré sú v spojení, z dôvodu, že jedna zo strán kúpnej zmluvy je právnickou osobou, by mohlo ohroziť potrebný účinok článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu. V takomto prípade by totiž colné orgány nemali možnosť preskúmať podľa článku 29 ods. 2 písm. a) colného kódexu okolnosti predmetného predaja, aj keď je dôvod domnievať sa, že prevodná hodnota dovážaného tovaru mohla byť ovplyvnená príbuzenskými vzťahmi medzi kupujúcim a členom predávajúcej právnickej osoby.

28 V dôsledku toho sa treba domnievať, že ak za takých okolností, o aké ide vo veci samej, má fyzická osoba v rámci právnickej osoby možnosť ovplyvniť predajnú cenu dovážaného tovaru v prospech kupujúceho, s ktorým je v príbuzenskom vzťahu, tak skutočnosť, že predávajúci je právnickou osobou, nebráni tomu, aby sa kupujúci a predávajúci mohli považovať za osoby, ktoré sú v zmysle článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu v spojení.

29 Na účely posúdenia, či príbuzný kupujúceho má skutočne v predávajúcej právnickej osobe takúto právomoc, sú relevantnými skutočnosťami, ktoré colné orgány musia zohľadniť, funkcie, ktoré príbuzný zastáva v danej právnickej osobe, a prípadne skutočnosť, že príbuzný ako jediný vykonáva predmetnú činnosť v danej právnickej osobe.

30 Je teda úlohou príslušných colných orgánov, aby v súlade s článkom 29 ods. 2 písm. a) colného kódexu v prípade potreby preskúmali okolnosti dotknutého predaja a schválili prevodnú hodnotu, pokiaľ také spojenie, o aké ide vo veci samej, neovplyvnilo predajnú cenu dovážaného tovaru.

31 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na položené otázky odpovedať tak, že článok 143 ods. 1 písm. h) nariadenia č. 2454/93 sa má vykladať v tom zmysle, že kupujúci, fyzická osoba, a predávajúci, právnická osoba, v rámci ktorej príbuzný tohto kupujúceho má skutočne možnosť ovplyvniť predajnú cenu uvedeného tovaru v prospech uvedeného kupujúceho, sa musia považovať za osoby, ktoré sú v spojení v zmysle článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu.

O trovách

32 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (piata komora) rozhodol takto:

Článok 143 ods. 1 písm. h) nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva, zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 46/1999 z 8. januára 1999, sa má vykladať v tom zmysle, že kupujúci, fyzická osoba, a predávajúci, právnická osoba, v rámci ktorej príbuzný tohto kupujúceho má skutočne možnosť ovplyvniť predajnú cenu uvedeného tovaru v prospech uvedeného kupujúceho, sa musia považovať za osoby, ktoré sú v spojení v zmysle článku 29 ods. 1 písm. d) nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 Rady z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva, zmeneného a doplneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 z 19. decembra 1996.

Podpisy