Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 21 januari 2016*

”Begäran om förhandsavgörande — Tullunion — Gemenskapens tullkodex — Artikel 29.1 d — Fastställande av tullvärdet — Förordning (EEG) nr 2454/93 — Artikel 143.1 h — Begreppet ’närstående personer’ vid fastställandet av tullvärdet — Släktskapsförhållande mellan köparen, en fysisk person, och företagsledaren i det säljande bolaget”

I mål C-430/14,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Augstākā tiesa (Högsta domstolen, Lettland) genom beslut av den 12 september 2014, som inkom till domstolen den 19 september 2014, i målet

Valsts ieņēmumu dienests

mot

Artūrs Stretinskis,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Cruz Vilaça samt domarna F. Biltgen, A. Borg Barthet (referent), E. Levits och M. Berger,

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Lettlands regering, genom I. Kalniņš och I. Ņesterova, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska kommissionen, genom A. Sauka och L. Grønfeldt, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 15 oktober 2015 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

* Rättegångsspråk: lettiska.

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 143.1 h i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 253, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 10, s. 1), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 46/1999 av den 8 januari 1999 (EGT L 10, s. 1) (nedan kallad förordning nr 2454/93).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Valsts ieņēmumu dienests (nationella skattemyndigheten) och Artūrs Stretinskis. Målet rör fastställandet av tullvärdet för varor som importerats från Amerikas förenta stater för fri omsättning i Europeiska unionen.

Tillämpliga bestämmelser

Tullkodexen

3 Avdelning II i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4) i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 82/97 av den 19 december 1996 (EGT L 17, 1997, s. 1) (nedan kallad tullkodexen) innehåller ett kapitel 3 med rubriken ”varors värde för tulländamål”. I detta kapitel återfinns artiklarna 28–36.

4 I artikel 29.1 och 29.2 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. Tullvärdet på importerade varor skall vara transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt betalats eller skall betalas för varorna när de säljs för export till gemenskapens tullområde, om nödvändigt justerat enligt artiklarna 32 och 33 under förutsättning

…

d) att köparen och säljaren inte är närstående eller, om köparen och säljaren är närstående, att transaktionsvärdet är godtagbart för tulländamål enligt punkt 2.

2.

a) För att fastställa om transaktionsvärdet är godtagbart för tillämpningen av punkt 1, skall det faktum att köparen och säljaren är närstående inte i sig vara tillräckligt skäl för att betrakta transaktionsvärdet som icke godtagbart. Om så är nödvändigt skall omständigheterna kring försäljningen undersökas och transaktionsvärdet godtas om det närstående förhållandet inte har påverkat priset. Om tullmyndigheterna, med hänsyn till de upplysningar som lämnats av deklaranten eller tagits fram på annat sätt, har skäl att anse att det närstående förhållandet har påverkat priset, skall de underrätta deklaranten om sina skäl och ge honom en rimlig möjlighet att yttra sig. Om deklaranten så begär, skall underrättelsen om skälen ske skriftligen.

b) Vid en försäljning mellan närstående personer skall transaktionsvärdet godtas och varorna värderas enligt punkt 1, om deklaranten visar att detta värde ligger mycket nära ett av följande värden vid samma eller ungefär samma tidpunkt:

i) Transaktionsvärdet vid försäljningar av identiska eller liknande varor för export till gemenskapen mellan köpare och säljare som inte i något särskilt fall är närstående.

ii) Tullvärdet på identiska eller liknande varor som det fastställs enligt artikel 30.2 c.

iii) Tullvärdet på identiska eller liknande varor som det fastställs enligt artikel 30.2 d.

Vid tillämpningen av nämnda kriterier skall vederbörlig hänsyn tas till påvisade skillnader i fråga om handelsled, kvantiteter, de kostnadselement som räknas upp i artikel 32 och kostnader som säljaren ådragit sig vid försäljningar i vilka han och köparen inte är närstående och om säljaren inte ådragit sig dessa kostnader vid försäljningar i vilka han och köparen är närstående.

c) De kriterier som anges i b skall användas på deklarantens begäran och endast i jämförande syfte. Ersättningsvärden får inte fastställas enligt nämnda stycke.”

5 I artikel 30 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. Om tullvärdet inte kan fastställas enligt artikel 29, skall det fastställas genom att punkt 2 a, b, c och d genomgås i ordningsföljd fram till det första stycke enligt vilket det kan fastställas …

2. Det tullvärde som fastställs enligt denna artikel skall vara

a) transaktionsvärdet på identiska varor som sålts för export till gemenskapen och exporterats vid samma eller nästan samma tidpunkt som de varor som skall värderas,

b) transaktionsvärdet på liknande varor som sålts för export till gemenskapen och exporterats vid samma eller nästan samma tidpunkt som de varor som skall värderas,

c) det värde som grundas på det styckepris för vilket de importerade varorna eller identiska eller liknande importerade varor säljs inom gemenskapen i den största sammanlagda kvantiteten till personer som inte är närstående säljarna,

d) det beräknade värde som består av summan av

— kostnaden för eller värdet av material och tillverkning eller annan bearbetning som använts vid framställningen av de importerade varorna,

— ett belopp för vinst och allmänna omkostnader som är lika med det som vanligen återfinns vid försäljning av varor av samma klass eller slag som de varor som är under värdering och som tillverkats i exportlandet för export till gemenskapen,

— kostnaden för eller värdet på de poster som avses i artikel 32.1 e.

…”

6 I artikel 31 i tullkodexen stadgas följande:

”1. Om tullvärdet för de importerade varorna inte kan fastställas enligt artikel 29 eller 30, skall det fastställas på grundval av tillgängliga data inom gemenskapen genom användning av rimliga medel som är förenliga med följande principer och allmänna bestämmelser:

— Överenskommelsen om genomförande av artikel VII i Allmänna tull- och handelsavtalet av år 1994.

— Artikel VII i Allmänna tull- och handelsavtalet av år 1994.

— Bestämmelserna i detta kapitel.

…”

Förordning nr 2454/93

7 I artikel 143.1 i förordning nr 2454/93 föreskrivs följande:

”Vid tillämpningen av bestämmelserna i avdelning II, kapitel 3 i [tullkodexen] och bestämmelserna i denna avdelning skall personer anses som närstående endast om

a) de är styrelseledamöter eller företagsledare i varandras företag,

b) de är juridiskt erkända kompanjoner i någon affärsverksamhet,

c) de är arbetsgivare och anställd,

d) någon person direkt eller indirekt äger, kontrollerar eller innehar 5 % eller mer av bådas utestående röstberättigande aktier eller andelar,

e) en av dem direkt eller indirekt kontrollerar den andra,

f) båda direkt eller indirekt kontrolleras av en tredje person,

g) de tillsammans direkt eller indirekt kontrollerar en tredje person,

h) de är medlemmar av samma familj. Personer skall anses tillhöra samma familj endast om de står i ett av följande förhållande till varandra:

…

— Bror och syster (helsyskon eller halv)

…”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

8 Under åren 2008–2010 importerade Artūrs Stretinskis begagnade kläder från Förenta staterna i syfte att låta dessa övergå till fri omsättning på unionens territorium. I de administrativa enhetsdokument som Artūrs Stretinskis ifyllde i detta syfte beräknade han varornas tullvärde enligt transaktionsvärdesmetoden, och utgick från det totalpris som angetts på fakturorna från Latcars LLC och Dexter Plus LLC (nedan tillsammans kallade de säljande bolagen) och kostnaderna för sjötransport.

9 Efter att ha gått igenom de handlingar som Artūrs Stretinskis inkommit med och genomfört en inspektion av dennes affärslokaler uttryckte den nationella skattemyndigheten tvivel angående riktigheten av de värden som deklarerats, bland annat på grund av att direktören för de säljande bolagen var bror till Artūrs Stretinskis. Den nationella skattemyndigheten ansåg att det rörde sig om närstående personer i den mening som avses i artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 och fastställde i beslut av den 22 juli 2010 ett nytt tullvärde för varorna, på grundval av artikel 31 i tullkodexen.

10 Artūrs Stretinskis överklagade detta beslut till den förvaltningsdomstol som var behörig att pröva saken i första instans. Nämnda förvaltningsdomstol ogillade överklagandet.

11 Efter överklagande till behörig förvaltningsdomstol i andra instans biföll sistnämnda domstol Artūrs Stretinskis överklagande. Domstolen fann bland annat att den nationella skattemyndighetens tvivel angående de deklarerade tullvärdena för de aktuella varorna inte var tillräckligt underbyggda. Enligt

nämnda domstol kunde det under sådana omständigheter som i det nationella målet anses vara fråga om närstående personer i den mening som avses i artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 endast om Artūrs Stretinskis' bror ägde de säljande bolagen, vilket skattemyndigheten underlåtit att kontrollera.

12 Skattemyndigheten överklagade nämnda dom och gjorde bland annat gällande att andrainstansdomstolen borde ha fastställt att Artūrs Stretinskis och direktören för de säljande bolagen var närstående personer i den mening som avses i artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93.

13 Augstākā tiesa (Högsta domstolen) fann att en tolkning av unionsrätten var nödvändig för att det nationella målet skulle kunna avgöras, och beslutade därför att vilandeförklara målet och att ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Ska artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 tolkas så, att den inte endast avser situationer där parterna i transaktionen är fysiska personer, utan även situationer där det finns ett familje- eller släktskapsförhållande mellan en företagsledare i en av parterna (som är en juridisk person) och den andra parten i transaktionen (som är en fysisk person) eller en företagsledare i den andra parten (för det fall det rör sig om en juridisk person)?

2) Om den första frågan besvaras jakande: Ska den domstol vid vilken målet pågår då göra en mer ingående prövning av omständigheterna i fallet såvitt avser det verkliga inflytande som den aktuella fysiska personen har över den juridiska personen?”

Prövning av tolkningsfrågorna

14 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, vilka ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 ska tolkas så, att en köpare, som är en fysisk person, och en säljare, som är en juridisk person i vilken en bror till denna köpare är företagsledare, ska anses vara närstående i den mening som avses i artikel 29.1 d i tullkodexen.

15 Domstolen erinrar inledningsvis om att enligt artikel 29.1 i tullkodexen ska tullvärdet på importerade varor i princip vara transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt betalats eller ska betalas för varorna när de säljs för export till unionens tullområde.

16 Av artikel 29.1 d och 29.2 i tullkodexen framgår emellertid att om köparen och säljaren är närstående kan transaktionsvärdet endast godtas om detta förhållande inte har påverkat priset.

17 I artikel 143.1 i förordning nr 2454/93 finns en uttömmande uppräkning av de situationer då personer ska anses som närstående vid tillämpningen av artikel 29 i tullkodexen.

18 Enligt artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 ska bland annat medlemmar i samma familj anses vara närstående personer. Enligt den uppräkning som finns i denna bestämmelse, vilken även den är uttömmande, ska personer anses tillhöra samma familj endast ”om de står i ett av [de sorters] förhållande till varandra [som anges i bestämmelsen]”. Bland dessa typer av förhållanden ingår bland annat att personerna är syskon.

19 Förvisso framgår det av ordalydelsen i artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 att de band som avses i denna bestämmelse förenar fysiska personer, medan säljaren av de aktuella varorna i det nationella målet är en juridisk person.

20 Det ska emellertid understrykas att artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 är en tillämpningsbestämmelse för kapitel 3 i avdelning II, i tullkodexen, med rubriken ”varors värde för tulländamål”, i vilken artikel 29 i tullkodexen ingår.

21 Artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 ska således tolkas med hänsyn till systematiken i dessa bestämmelser och det mål som eftersträvas med dem.

22 Enligt domstolens fasta praxis är syftet med unionslagstiftningen rörande tullvärderingen att upprätta ett rättvist, enhetligt och neutralt system som utesluter användning av godtyckliga eller fiktiva tullvärden (dom Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

23 Det ska också understrykas att även om importerade varors tullvärde i enlighet med artikel 29 i tullkodexen i princip utgörs av deras transaktionsvärde syftar punkterna 1 d och 2 i denna artikel till att tullvärdet ska återspegla det verkliga ekonomiska värdet av de importerade varorna, och inte fastställs till ett godtyckligt eller fiktivt värde (se, för ett liknande resonemang, dom Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, punkt 20, och dom Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, punkterna 39 och 40). Tullmyndigheterna är därför behöriga att undersöka det pris som deklaranten har angett och inte godta detta pris om de anser att det har påverkats av de band som finns mellan parterna i transaktionen (dom Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punkt 37).

24 I detta sammanhang anges i artikel 143.1 i förordning nr 2454/93 i enlighet med artikel 29.2 a i tullkodexen de situationer i vilka försäljningspriset för de aktuella varorna sannolikt kan ha påverkats av de band som finns mellan parterna i transaktionen.

25 Enligt artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 är detta fallet bland annat när nämnda parter är medlemmar av samma familj.

26 Risken för att en släkting påverkar priset för importerade varor föreligger emellertid även när säljaren är en juridisk person inom vilken en släkting till köparen har möjlighet att påverka försäljningspriset till köparens fördel.

27 Under dessa förhållanden, och med beaktande av de syften med unionslagstiftningen rörande tullvärderingen som har redovisats i punkterna 22 och 23 i förevarande dom, skulle det kunna äventyra den ändamålsenliga verkan av artikel 29.1 d i tullkodexen om det helt uteslöts att en köpare och en säljare kan anses som närstående personer i den mening som avses i artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93, av det skälet att en av parterna till köpeavtalet är en juridisk person. I sådant fall skulle nämligen tullmyndigheterna berövas möjligheten att med tillämpning av artikel 29.2 a i tullkodexen undersöka omständigheterna kring den aktuella försäljningen, trots att det finns skäl att anta att transaktionsvärdet för de importerade varorna har kunnat påverkas av släktskapsförhållandet mellan köparen och någon som ingår i den säljande juridiska personen.

28 Domstolen finner följaktligen att när, i en situation som den i det nationella målet, en fysisk person inom en juridisk person har möjlighet att påverka försäljningspriset för importerade varor till förmån för en köpare som är släkt med den förstnämnda personen, utgör det faktum att säljaren är en juridisk person inte något hinder mot att köparen och säljaren av dessa varor kan anses vara närstående i den mening som avses i artikel 29.1 d i tullkodexen.

29 Vid bedömningen av huruvida köparens släkting har en sådan möjlighet att påverka den juridiska person som är säljare, är den befattning som släktingen har i den juridiska personen eller, i förekommande fall, den omständigheten att släktingen är den ende som är verksam i den juridiska personen, relevanta omständigheter som ska beaktas av tullmyndigheterna.

30 De behöriga tullmyndigheterna ska således i enlighet med artikel 29.2 a i tullkodexen, om så är nödvändigt, undersöka omständigheterna kring den aktuella försäljningen och godta transaktionsvärdet om de band som finns mellan köparen och säljaren, såsom dem i det nationella målet, inte har påverkat försäljningspriset för de importerade varorna.

31 Mot denna bakgrund ska frågorna besvaras enligt följande. Artikel 143.1 h i förordning nr 2454/93 ska tolkas så, att en köpare, som är en fysisk person, och en säljare, som är en juridisk person inom vilken en släkting till köparen har faktisk möjlighet att påverka försäljningspriset för nämnda varor till förmån för denna köpare, ska anses vara närstående i den mening som avses i artikel 29.1 d i tullkodexen.

Rättegångskostnader

32 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

Artikel 143.1 h i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 46/1999 av den 8 januari 1999, ska tolkas så, att en köpare, som är en fysisk person, och en säljare, som är en juridisk person inom vilken en släkting till denna köpare har faktisk möjlighet att påverka försäljningspriset för nämnda varor till förmån för denna köpare, ska anses vara närstående i den mening som avses i artikel 29.1 d i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 82/97 av den 19 december 1996.

Underskrifter