Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

20. prosince 2017 *

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Celní kodex – Článek 29 – Určení celní hodnoty – Přeshraniční operace mezi společnostmi, které jsou ve spojení – Předchozí dohoda v oblasti převodní ceny – Dohodnutá převodní cena skládající se z částky původně uvedené na faktuře a paušální opravy provedené po uplynutí období vyúčtování“

Ve věci C-529/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Finanzgericht München (finanční soud v Mnichově, Německo) ze dne 15. září 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 17. října 2016, v řízení

Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH

proti

Hauptzollamt München,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení R. Silva de Lapuerta, předsedkyně senátu, J.-C. Bonichot, A. Arabadžev, S. Rodin a E. Regan (zpravodaj), soudci,

generální advokát: E. Tančev,

vedoucí soudní kanceláře: K. Malacek, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 7. září 2017,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH G. Ederem a J. Dehnem, Rechtsanwälte,

– za Hauptzollamt München G. Rittenauerem a M. Uhlem, jakož i G. Haubner, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi M. Wasmeierem a B.-R. Killmannem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: němčina.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 28 až 31 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. 1992, L 302, s. 1), ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996 (Úř. věst. 1997, L 17, s. 1) (dále jen „celní kodex“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Hamamatsu Photonics Deutschland GmbH (dále jen „společnost Hamamatsu“) a Hauptzollamt München (hlavní celní úřad v Mnichově, Německo) v návaznosti na to, že posledně uvedený celní úřad odmítl částečně vrátit clo, které společnost Hamamatsu vykázala v celním prohlášení a zaplatila.

Právní rámec

Unijní právo

Celní kodex

3 Článek 28 celního kodexu stanoví, že ustanovení kapitoly 3 uvedeného kodexu určují „celní hodnotu pro účely použití celního sazebníku Evropských společenství a nesazebních opatření stanovených ve zvláštních předpisech Společenství upravujících obchod se zbožím“.

4 Článek 29 odst. 1 celního kodexu stanoví:

„1. Celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená podle článků 32 a 33, jestliže

a) nejsou stanovena žádná omezení, pokud jde o převod zboží nebo jeho použití kupujícím, s výjimkou omezení, která

   – jsou uložena nebo vyžadována právním předpisem nebo orgány veřejné moci ve Společenství,

   – omezují zeměpisnou oblast, v níž může být zboží dále prodáváno,

   nebo

   – neovlivňují podstatně hodnotu zboží;

b) prodej nebo cena nejsou podrobeny podmínkám nebo plněním, jejichž hodnotu nelze určit ve vztahu ke zboží, které je hodnoceno;

c) žádná část výtěžku jakéhokoliv dalšího prodeje, převodu nebo použití zboží kupujícím nepřipadne přímo ani nepřímo prodávajícímu, kromě případů, kdy lze provést přiměřenou úpravu podle článku 32 a

d) kupující a prodávající nejsou ve spojení nebo, jsou-li kupující a prodávající ve spojení, je hodnota transakce přijatelná pro celní účely podle odstavce 2.“

5 Článek 29 odst. 2 tohoto kodexu stanoví:

„a) Při určování, zda je hodnota transakce přijatelná pro účely odstavce 1, není skutečnost, že kupující a prodávající jsou ve spojení, sama o sobě dostatečným důvodem pro to, aby hodnota transakce byla považována za nepřijatelnou. Pokud to je nutné, prověří se okolnosti prodeje a hodnota transakce se přijme, jestliže spojení neovlivnilo cenu. […]

b) Při prodeji mezi osobami, které jsou ve spojení, se hodnota transakce přijme a zboží ohodnotí v souladu s odstavcem 1, prokáže-li deklarant, že je tato hodnota velmi blízká některé z následujících hodnot ze stejné doby nebo přibližně ze stejné doby:
   i) hodnotě transakce z prodejů stejného nebo podobného zboží pro vývoz do Společenství mezi kupujícími a prodávajícími, kteří nejsou ve spojení;
   ii) celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle čl. 30 odst. 2 písm. c);
   iii) celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle čl. 30 odst. 2 písm. d).

   Při použití předchozích kritérií je třeba přihlédnout k prokázaným rozdílům ve stupních prodeje, v množství, v položkách uvedených v článku 32 a v nákladech, které prodávající nese při prodejích, při nichž prodávající a kupující nejsou ve spojení, a které nenese při prodejích, při nichž jsou prodávající a kupující ve spojení.

c) Kritéria stanovená v písmenu b) se použijí na podnět deklaranta a pouze pro účely srovnání. Náhradní hodnoty podle uvedeného písmene nelze určit.“

6 Článek 29 odst. 3 písm. a) uvedeného kodexu stanoví:

„Cenou, která byla nebo má být za zboží skutečně zaplacena, se rozumí celková platba, která byla nebo má být uskutečněna mezi prodávajícím a kupujícím ve prospěch prodávajícího za dovážené zboží; zahrnuje veškeré platby, které kupující uskutečnil nebo má uskutečnit jako podmínku prodeje dováženého zboží prodávajícímu nebo třetí osobě k uspokojení závazku prodávajícího. Platba nemusí být učiněna v penězích. Může být uskutečněna akreditivem nebo obchodovatelnými cennými papíry a může být provedena přímo nebo nepřímo.“

7 Článek 30 odst. 1 téhož kodexu stanoví:

„Nemůže-li být celní hodnota určena podle článku 29, určí se postupně podle odst. 2 písm. a), b), c) a d), a to podle prvního z těchto písmen, podle něhož ji lze určit, s tím, že pořadí použití písmen c) a d) lze na žádost deklaranta obrátit; pouze tehdy, nelze-li celní hodnotu určit podle určitého písmene, lze použít dalšího písmene v pořadí podle tohoto odstavce.“

8 Článek 31 odst. 1 celního kodexu stanoví:

„Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle článků 29 nebo 30, určí se na základě údajů dostupných ve Společenství s použitím vhodných prostředků slučitelných se zásadami a obecnými ustanoveními

– dohody o provádění článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu z roku 1994,

– článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu z roku 1994,

[a]

– této kapitoly.“

9 Článek 32 tohoto kodexu stanoví:

„1. Při určení celní hodnoty podle článku 29 se připočtou k ceně, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacena,

a) následující položky v rozsahu, v jakém jsou hrazeny kupujícím a nejsou zahrnuty v ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacena:
   i) provize a odměny za zprostředkování, s výjimkou nákupních provizí;
   ii) náklady na nádoby, které se pro celní účely považují za součást zboží;
   iii) náklady na balení zahrnující jak práci, tak materiál;

b) hodnota, vhodným způsobem rozvržená, následujícího zboží a služeb, pokud je kupující poskytuje přímo nebo nepřímo zdarma nebo za snížené náklady a jsou použity při výrobě nebo prodeji k vývozu dováženého zboží v rozsahu, v jakém tato hodnota nebyla zahrnuta do ceny, která byla nebo má být skutečně zaplacena:
   i) materiály, součástky, díly a podobné položky obsažené v dováženém zboží;
   ii) nářadí, matrice, slévačské formy a podobné položky použité k výrobě dováženého zboží;
   iii) materiály spotřebované k výrobě dováženého zboží;
   iv) techniky, vývoj, umělecká práce, design a plány a nákresy provedené mimo Společenství nezbytné pro výrobu dováženého zboží;

c) licenční poplatky týkající se hodnoceného zboží, kter[é] musí platit kupující přímo nebo nepřímo jako podmínku prodeje hodnoceného zboží, pokud tyto poplatky nejsou zahrnuty v ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacena;

d) hodnota celé části výnosu z jakéhokoli pozdějšího dalšího prodeje, převodu nebo použití dovezeného zboží, která připadne přímo nebo nepřímo prodávajícímu;

e) i) náklady na dopravu a pojištění dováženého zboží a
   ii) náklady na nakládku, vykládku a manipulaci spojené s dopravou dováženého zboží

   až na místo, kde zboží vstupuje na celní území Společenství.

2. Každá položka, která je na základě tohoto článku připočtena k ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacena, vychází [výhradně] z údajů, které jsou objektivní a měřitelné.

3. K ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacena, se při určení celní hodnoty nepřipočítávají žádné jiné položky než ty, které jsou stanoveny v tomto článku.

[…]“

10 Článek 33 uvedeného kodexu stanoví:

„Za předpokladu, že jsou vykázány odděleně od ceny, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacena, se nezapočítávají do celní hodnoty:

a) náklady na dopravu zboží po jeho příchodu na místo, kde vstoupilo na celní území Společenství;

b) náklady na stavbu, instalaci, montáž, údržbu nebo technickou pomoc vynaložené po dovozu na dovážené zboží jako např. průmyslová zařízení, stroje a vybavení;

c) úroky z finančního ujednání uzavřeného kupujícím a vztahujícího se na nákup dováženého zboží bez ohledu na to, zda úvěr poskytuje prodávající nebo jiná osoba, jestliže bylo poskytnutí úvěru uzavřeno písemně a jestliže může kupující prokázat, bude-li o to požádán,

– že zboží je skutečně prodáváno za cenu prohlašovanou jako cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena, a

– že požadovaná úroková sazba nepřevyšuje obvyklou úrokovou sazbu uplatňovanou v dané zemi při podobných operacích v okamžiku, kdy k finanční úhradě dochází;

d) náklady spojené s právem reprodukovat dovážené zboží ve Společenství;

e) nákupní provize;

f) dovozní cla a jiné poplatky splatné ve Společenství při dovozu nebo prodeji zboží.“

11 Článek 78 téhož kodexu stanoví:

„1. Po propuštění zboží mohou celní orgány z úřední povinnosti nebo na žádost deklaranta celní prohlášení přezkoumat.

2. Po propuštění zboží mohou celní orgány kontrolovat obchodní doklady a jiné údaje vztahující se k dovozním nebo vývozním operacím se zbožím nebo k následným obchodním operacím s týmž zbožím s cílem ujistit se o správnosti údajů obsažených v celním prohlášení. Kontrolu lze provést u deklaranta nebo jiné osoby, která se přímo nebo nepřímo obchodně podílí na uvedených operacích, nebo jiné osoby, která má v držení zmíněné doklady a údaje pro obchodní účely. Celní orgány mohou rovněž kontrolovat zboží, pokud ještě může být předloženo.

3. Nasvědčují-li výsledky kontroly celního prohlášení nebo kontroly po propuštění zboží, že předpisy upravující daný celní režim byly použity na základě nesprávných nebo neúplných údajů, přijmou celní orgány v souladu s případnými právními předpisy opatření nezbytná k nápravě, přičemž vezmou v úvahu nové skutečnosti, které mají k dispozici.“

Prováděcí nařízení

12 Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení č. 2913/92 (Úř. věst. 1993, L 253, s. 1), ve znění nařízení Komise (ES) č. 881/2003 ze dne 21. května 2003 (Úř. věst. 2003, L 134, s. 1) (dále jen „prováděcí nařízení“), stanoví v části 1 kapitoly 2, nadepsané „Celní prohlášení s návrhem na propuštění do volného oběhu“, hlavy IX nadepsané „Zjednodušené postupy“, ustanovení použitelná na neúplná celní prohlášení. Článek 256 odst. 1 prováděcího nařízení stanoví následující:

„Lhůta, kterou celní orgány stanoví deklarantovi pro sdělení údajů nebo předložení dokladů chybějících při přijetí celního prohlášení, nesmí přesahovat jeden měsíc ode dne přijetí celního prohlášení.

Jestliže se jedná o doklad, na jehož předložení závisí uplatnění sníženého nebo nulového dovozního cla, může být na žádost deklaranta poskytnuta lhůta delší, než stanoví první pododstavec, pokud je to za daných okolností odůvodněné. [Jestliže se jedná o doklad, na jehož předložení závisí uplatnění sníženého nebo nulového dovozního cla, může být na žádost deklaranta poskytnuta lhůta delší, než stanoví první pododstavec, pro předložení těchto dokladů, pokud existují dostatečné důvody pro předpoklad, že zboží, na něž se neúplné celní prohlášení vztahuje, může být skutečně dovezeno se sníženým nebo nulovým dovozním clem, pokud je to za daných okolností odůvodněné.] Tato lhůta nesmí přesahovat čtyři měsíce ode dne přijetí celního prohlášení. Lhůtu nelze prodloužit.

Jestliže se chybějící údaje nebo doklady týkají celní hodnoty, může celní úřad v případech, v nichž to považuje za nezbytné, stanovit delší lhůty nebo prodloužit lhůty již stanovené. Při celkové době trvání lhůt je třeba přihlížet k platným lhůtám pro promlčení.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

13 Hamamatsu, společnost se sídlem v Německu, je součástí skupiny společností působící v celosvětovém měřítku, přičemž její mateřská společnost, Hamamatsu Photonics, má sídlo v Japonsku. Společnost Hamamatsu distribuuje především optoelektronické přístroje, systémy a příslušenství.

14 Tato společností nakoupila dovozené zboží u své mateřské společnosti, která jí za toto zboží vyúčtovala ceny v rámci skupiny, a to v souladu s předchozí dohodou v oblasti převodní ceny, uzavřenou mezi uvedenou skupinou společností a německými daňovými orgány. Výše částek, které mateřská společnost vyúčtovala žalobkyni ve věci v původním řízení, byla pravidelně přezkoumávána a případně upravována, aby bylo zaručeno, že převodní ceny budou v souladu se zásadou úplné hospodářské soutěže, kterou stanoví principy Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), použitelné v oblasti převodní ceny vůči multinárodním podnikům a daňovým správám (dále jen „principy OECD“).

15 Předkládající soud, Finanzgericht München (finanční soud v Mnichově, Německo), blíže uvádí, že k tomuto ověřování dochází v několika etapách na základě metody tzv. „rozdělení zbytkového zisku“ („Residual Profit Split Method“), která je v souladu s principy OECD. Zaprvé je každému účastníkovi přidělen zisk dostačující k tomu, aby mu umožnil dosáhnout minimální výnosnosti. Zbytkový zisk je pak předmětem proporcionálního rozdělení v souladu s určenými faktory. Zadruhé je společnosti Hamamatsu stanoveno cílové rozpětí provozní marže („Operating Margin“). Jestliže se skutečně dosažený výsledek nachází mimo cílové rozpětí, bude upraven k vyšší nebo nižší hranici rozpětí a budou přijata opatření spočívající v dodatečném dobropisu nebo vrubopisu.

16 V období od 7. září 2009 do 30. září 2010 žalobkyně ve věci v původním řízení uvedla do volného oběhu různé zboží pocházející z více než 1 000 dodávek uskutečněných její mateřskou společností, přičemž v celních prohlášeních vykázala celní hodnotu odpovídající vyúčtované ceně. Zboží podléhalo clu, jehož sazba činila 1,4 % až 6,7 %.

17 Vzhledem k tomu, že v tomto období byla provozní marže žalobkyně ve věci v původním řízení nižší než stanovené cílové rozpětí, byly převodní ceny příslušným způsobem upraveny. Žalobkyně ve věci v původním řízení tedy obdržela dobropis ve výši 3 858 345,46 eura.

18 S ohledem na úpravu převodních cen, ke které došlo *a posteriori*, žalobkyně ve věci v původním řízení požádala dopisem ze dne 10. prosince 2012 o vrácení cla za dovezené zboží ve výši 42 942,14 eura. Nedošlo k rozdělení částky úpravy mezi různé dovezené zboží.

19 Hlavní celní úřad v Mnichově tuto žádost zamítl z důvodu, že metoda, kterou přijala žalobkyně ve věci v původním řízení, je neslučitelná s čl. 29 odst. 1 celního kodexu, který se týká hodnoty transakce konkrétního zboží, a nikoli hodnoty transakce smíšených dodávek.

20 Žalobkyně ve věci v původním řízení podala proti tomuto rozhodnutí odvolání k předkládajícímu soudu.

21 Předkládající soud má za to, že roční vyúčtování představuje konečnou převodní cenu, stanovenou v souladu se zásadou úplné hospodářské soutěže, kterou stanoví principy OECD. Podle něj tedy neexistuje žádný zájem na tom, aby byla převodní cena založena pouze na ceně uvedené prozatímně v kontextu předchozí dohody v oblasti převodní ceny uzavřené s daňovými orgány, která nezohledňuje skutečnou hodnotu dovezeného zboží. Cena uvedená v celním prohlášení pro celní orgány představuje pouze fiktivní cenu, a nikoli cenu, která „má být zaplacena“ za dovezené zboží na základě článku 29 celního kodexu.

22 Za těchto podmínek se Finanzgericht München (finanční soud v Mnichově) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Umožňují ustanovení článku 28 a násl. celního kodexu, aby za celní hodnotu byla považována dohodnutá převodní cena, která se skládá z částky původně uvedené na faktuře a vykázané v celním prohlášení a paušální úpravy provedené po uplynutí období vyúčtování s použitím klíče rozdělení, a to nezávisle na tom, zda na konci tohoto období vyúčtování dochází k dodatečnému zvýšení nebo snížení finanční povinnosti zúčastněné osoby?

2) V případě kladné odpovědi na první otázku může být celní hodnota přezkoumána a určena na základě zjednodušených údajů pro výpočet, pokud je třeba přijmout účinky úprav převodní ceny provedených *a posteriori* (jak ve smyslu zvýšení, tak ve smyslu snížení)?“

K předběžným otázkám

K první otázce

23 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda články 28 až 31 celního kodexu musí být vykládány v tom smyslu, že jako celní hodnotu umožňují použít dohodnutou hodnotu transakce, která se skládá zčásti z částky původně uvedené na faktuře a vykázané v celním prohlášení a zčásti z paušální úpravy provedené po uplynutí období vyúčtování, aniž je možné vědět, zda na konci období vyúčtování k této úpravě dojde ve smyslu zvýšení či snížení.

24 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora je účelem unijního práva týkajícího se celní hodnoty zavedení spravedlivého, jednotného a neutrálního systému, který vylučuje používání svévolných nebo fiktivních celních hodnot. Celní hodnota tedy musí odrážet skutečnou hospodářskou hodnotu dováženého zboží, a proto musí zohledňovat všechny prvky tohoto zboží, které mají hospodářskou hodnotu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 16. listopadu 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, bod 30; ze dne 16. června 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, body 23 a 26, jakož i ze dne 9. března 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, bod 30).

25 Na základě článku 29 celního kodexu je celní hodnotou dováženého zboží hodnota transakce, tj. cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena za zboží prodané pro vývoz na celní území Unie, avšak s výhradou úprav, které musí být provedeny podle článků 32 a 33 tohoto kodexu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 12. prosince 2013, Christodoulou a další, C-116/12, EU:C:2013:825, bod 38, jakož i ze dne 16. června 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, bod 24).

26 Kromě toho již Soudní dvůr uvedl, že celní hodnota musí být určena přednostně podle metody takzvané „hodnoty transakce“ na základě článku 29 celního kodexu. Pouze v případě, že nelze určit cenu, která byla nebo má být za zboží prodané pro vývoz skutečně zaplacena, je třeba použít podpůrné metody uvedené v článcích 30 a 31 tohoto kodexu (viz zejména rozsudky ze dne 12. prosince 2013, Christodoulou a další, C-116/12, EU:C:2013:825, body 38, 41, 42 a 44, a ze dne 16. června 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, body 24 a 27 až 30).

27 Soudní dvůr rovněž upřesnil, že i když je základem pro výpočet celní hodnoty zpravidla cena, která byla nebo má být za zboží skutečně zaplacena, je tato cena údaj, který musí být případně předmětem úpravy, pokud je tato operace nezbytná pro to, aby nebyla stanovena svévolná nebo fiktivní celní hodnota (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 12 června 1986, Repenning, 183/85, EU:C:1986:247, bod 16, ze dne 19. března 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, bod 24, ze dne 12. prosince 2013, Christodoulou a další, C-116/12, EU:C:2013:825, bod 39, jakož i ze dne 16. června 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, bod 25).

28 Hodnota transakce totiž musí odrážet skutečnou hospodářskou hodnotu dováženého zboží a zohledňovat všechny prvky tohoto zboží, které mají hospodářskou hodnotu (rozsudky ze dne 12. prosince 2013, Christodoulou a další, C-116/12, EU:C:2013:825, bod 40, jakož i ze dne 16. června 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, bod 26).

29 Článek 78 celního kodexu umožňuje celním orgánům, aby z úřední povinnosti nebo na žádost deklaranta celní prohlášení přezkoumaly.

30 Je však třeba připomenout, že případy, v nichž Soudní dvůr připustil úpravu hodnoty transakce *a posteriori*, se omezují na specifické situace týkající se zejména toho, že výrobek nemá určitou jakost anebo vad zjištěných po jeho uvedení do volného oběhu.

31 Soudní dvůr již rozhodl, že je třeba připustit, že v případě, kdy hodnocené zboží, které nemělo při nákupu vady, bylo poškozeno před propuštěním do volného oběhu, musí být cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena, poměrně snížena v závislosti na způsobené škodě, jelikož se jedná o nepředvídatelné snížení obchodní hodnoty zboží (rozsudek ze dne 19. března 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, bod 25 a citovaná judikatura).

32 Stejně tak Soudní dvůr uznal, že cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena, může být poměrně snížena v závislosti na snížení obchodní hodnoty zboží z důvodu skryté vady, u níž je prokázáno, že existovala před jeho propuštěním do volného oběhu a vedla k pozdější náhradě na základě smluvní záruky, a že tedy mohla vést k pozdějšímu snížení celní hodnoty tohoto zboží (rozsudek ze dne 19. března 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, bod 26 a citovaná judikatura).

33 Konečně je nutno konstatovat, že celní kodex v platném znění jednak dovozním podnikům neukládá žádnou povinnost požadovat úpravy hodnoty transakce, je-li tato hodnota upravena *a posteriori* ve smyslu zvýšení, a jednak neobsahuje žádné ustanovení umožňující celním orgánům, aby zabránily riziku, že uvedené podniky požádají pouze o úpravy ve smyslu snížení.

34 Za těchto podmínek je třeba konstatovat, že celní kodex v platném znění neumožňuje zohlednit takovou úpravu hodnoty transakce *a posteriori*, jako je úprava dotčená ve věci v původním řízení.

35 Na první otázku je tedy třeba odpovědět tak, že články 28 až 31 celního kodexu musí být vykládány v tom smyslu, že jako celní hodnotu neumožňují použít dohodnutou hodnotu transakce, která se skládá zčásti z částky původně uvedené na faktuře a vykázané v celním prohlášení a zčásti z paušální úpravy provedené po uplynutí období vyúčtování, aniž je možné vědět, zda na konci období vyúčtování k této úpravě dojde ve smyslu zvýšení či snížení.

Ke druhé otázce

36 Vzhledem k tomu, že druhá otázka byla položena pouze pro případ, že by na první otázku bylo odpovězeno kladně, není namístě na ni odpovídat.

K nákladům řízení

37 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Články 28 až 31 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996, musí být vykládány v tom smyslu, že jako celní hodnotu neumožňují použít dohodnutou hodnotu transakce, která se skládá zčásti z částky původně uvedené na faktuře a vykázané v celním prohlášení a zčásti z paušální úpravy provedené po uplynutí období vyúčtování, aniž je možné vědět, zda na konci období vyúčtování k této úpravě dojde ve smyslu zvýšení či snížení.

Podpisy.