

Vec C-599/20

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum prijatia:

13. november 2020

Vnútroštátny súd:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

3. november 2020

Žalobkyňa:

UAB Baltic Master

Žalovaný:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų
ministerijos

Predmet sporu vo veci samej

Určenie colnej hodnoty dovezeného tovaru. Uznanie kupujúceho a predávajúceho tovaru za prepojené osoby.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Výklad ustanovení nariadenia Rady č. 2913/92 a nariadenia Komisie č. 2454/93; článok 267 tretí odsek ZFEÚ.

Prejudiciálne otázky

1. Má sa článok 29 ods. 1 písm. d) nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva, a článok 143 ods. 1 písm. b), e) alebo f) 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, vykladať v tom zmysle, že kupujúci a predávajúci sa považujú za prepojené osoby v takých prípadoch, keď ako v prejednávanej veci síce neexistujú dokumenty (oficiálne údaje), ktoré by preukazovali, že ide o spoločníkov alebo že sa navzájom kontrolujú, okolnosti uzatvorenia transakcií však na základe objektívnych dôkazov nie sú typické pre výkon hospodárskej činnosti za bežných podmienok, ale skôr pre prípady, v ktorých 1) existujú medzi stranami transakcie zvlášť blízke vzťahy založené na vysokej miere dôvery alebo 2) jedna strana transakcie kontroluje druhú, prípadne obe strany transakcie kontroluje tretia osoba?

2. Má sa článok 31 ods. 1 nariadenia (EHS) č. 2913/92 vykladať v tom zmysle, že zakazuje určenie colnej hodnoty na základe informácií uvedených vo vnútroštátnej databáze v súvislosti s colnou hodnotou tovaru, ktorý má rovnaký pôvod a hoci nie je podobný v zmysle článku 142 ods. 1 písm. d) nariadenia (EHS) č. 2454/93, je mu priradený rovnaký kód TARIC?

Uvedené ustanovenia práva EÚ

Nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, 1992, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307) (ďalej len „colný kódex Spoločenstva“): článok 29 ods. 1 písm. d), článok 30 ods. 2 písm. b) a článok 31.

Nariadenie 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, 1993, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3) (ďalej len „vykonávacie nariadenie“): článok 142 ods. 1 písm. d), článok 143 ods. 1 písm. b), e) a f), článok 151 ods. 3 a príloha 23.

Nariadenie Komisie (ES) č. 1031/2008 z 19. septembra 2008, ktorým sa mení a dopĺňa príloha I k nariadeniu Rady (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku (Ú. v. EÚ L 291, 2008, s. 1).

Nariadenie Komisie (ES) č. 948/2009 z 30. septembra 2009, ktorým sa mení a dopĺňa príloha I k nariadeniu Rady (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku (Ú. v. EÚ L 287, 2009, s. 1).

Uvedené ustanovenia vnútroštátneho práva

Pravidlá uplatňovania nariadenia č. 2913/92 a nariadenia č. 2454/93 v litovskej republike schválené uznesením vlády Litovskej republiky č. 1332 z 27. októbra 2004 (ďalej tiež „pravidlá schválené uznesením č. 1332“):

Bod 12

„Pri uplatňovaní metód určovania colnej hodnoty na základe prevodnej hodnoty rovnakého alebo podobného tovaru a článku 31 colného kódexu Spoločenstva použijú colné orgány údaje o colnej hodnote tovaru zhromaždené v databáze na určovanie hodnoty tovaru na colné účely, ktorú vedie colné riaditeľstvo. Postup pri výbere údajov z tejto databázy, používaní týchto údajov a formálnom prijatí rozhodnutia o určení colnej hodnoty tovaru v súlade s údajmi zhromaždenými v určenej databáze stanoví generálny riaditeľ colného riaditeľstva.“

Pravidlá kontroly určovania colnej hodnoty dovážaného tovaru schválené nariadením riaditeľa colného riaditeľstva pri Ministerstve financií Litovskej republiky č. 1B-431 z 28. apríla 2004 (ďalej tiež „pravidlá colného riaditeľstva“):

Bod 7

„Colníci používajú databázu na určovanie colnej hodnoty tovaru na colné účely, ktorá sa vytvorí v súlade s postupom stanoveným colným riaditeľstvom, na tieto účely: 7.1. porovnanie colnej hodnoty dovážaného tovaru a colnej hodnoty predtým dovezeného tovaru a overovanie reálnosti colnej hodnoty tovaru; 7.2. zisťovanie informácií o hodnote a cene tovaru na uplatnenie iných metód určovania colnej hodnoty alebo na výpočet dodatočnej záruky alebo zábezpeky.“

Bod 24

„Ak je prijaté rozhodnutie uvedené v bode 20.4 pravidiel [colného riaditeľstva] (o uplatnení metódy na určenie colnej hodnoty na základe prevodnej hodnoty

rovnakého alebo podobného tovaru), je nevyhnutné dodržať článok 150 nariadenia na vykonávanie colného kódexu Spoločenstva. Pokiaľ nie je možné splniť požiadavky článku 150 nariadenia na vykonávanie colného kódexu Spoločenstva počas prepúšťania tovaru do colného režimu, colná hodnota tovaru sa určí v súlade s článkom 31 colného kódexu Spoločenstva (metóda 6). Pri určovaní colnej hodnoty tovaru pomocou metódy 6 sa uplatní cena tovaru, ktorá sa približuje cene rovnakého alebo podobného tovaru; je však možné aj pružnejšie uplatnenie požiadaviek stanovených pre tieto metódy (napríklad požiadavka 90 dní sa môže uplatniť flexibilnejšie, tovar môže byť vyrobený v inej krajine, než je krajina tovaru, ktorého colná hodnota sa určuje, môže sa uplatniť cena krajiny vývozu atď.).“

Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej

- 1 V rokoch 2009 až 2012 žalobkyňa dovážala do Litvy rôzne množstvá tovaru malajzijského pôvodu, ktorý nakupovala od spoločnosti Gus Group LLC (ďalej tiež „predávajúci“) a ktorý žalobkyňa vo vyhláseniach opisovala ako „časti klimatizačných strojov“ a deklarovala pod jedným kódom tovaru (TARIC), pričom celkovú hmotnosť týchto súčastí udávala v kilogramoch (ďalej tiež „sporný tovar“). V týchto vyhláseniach žalobkyňa uvádzala prevodnú hodnotu, t. j. cenu uvedenú vo faktúrach vystavených žalobkyňu, ako colnú hodnotu sporného tovaru.
- 2 Vilniaus teritorinė muitinė (Regionálny colný úrad Vilnius) (ďalej len „colný orgán“) po opakovaných kontrolách činnosti žalobkyne v súvislosti s dovozom tohto tovaru odmietol akceptovať prevodnú hodnotu uvedenú v dovozných vyhláseniach. Colný orgán určil colnú hodnotu tovaru v súlade s článkom 31 colného kódexu Spoločenstva, pričom na tento účel odkázal na údaje uvedené v colnom informačnom systéme na určovanie hodnoty tovaru na colné účely (ďalej tiež „databáza PREMI“).
- 3 Pri rozhodnutí o takomto určení colný orgán okrem iného vychádzal z toho, že žalobkyňa a predávajúceho je potrebné považovať za prepojené osoby, na účely uplatňovania článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu Spoločenstva a že colnú hodnotu sporného tovaru nie je možné určiť ani jednou z metód uvedených v článkoch 29 a 30 tohto kódexu.
- 4 Žalobkyňa podala voči správe colného orgánu sťažnosť na Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (colné riaditeľstvo pri Ministerstve financií Litovskej republiky) (ďalej len „riaditeľstvo“). Riaditeľstvo po preskúmaní sťažnosti žalobkyne svojím rozhodnutím potvrdilo správu colného orgánu. Žalobkyňa sa voči tomuto rozhodnutiu odvolala na Mokestinių ginčių komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (komisia pre daňové spory pri vláde Litovskej republiky). Tento orgán potvrdil sporné rozhodnutie riaditeľstva.
- 5 Žalobkyňa podala voči rozhodnutiu komisie pre daňové spory žalobu na Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionálny správny súd Vilnius) a požiadala

aj o podanie návrhu na začatie prejudiciálneho konania na Súdny dvor Európskej únie vo veci výkladu niektorých ustanovení článkov 29, 30 a 31 colného kódexu Spoločenstva a článku 143 vykonávacieho nariadenia.

- 6 Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionálny správny súd Vilnius) zamietol žalobu podanú žalobkyňou. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy) po preskúmaní odvolania podaného žalobkyňou potvrdil rozsudok vydaný v prvostupňovom konaní.
- 7 Na základe rozsudku Európskeho súdu pre ľudské práva, podľa ktorého súdy Litovskej republiky neuviedli primerané dôvody, pre ktoré odmietli podať návrh na začatie prejudiciálneho konania na Súdny dvor Európskej únie, v dôsledku čoho porušili článok 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (rozsudok zo 16. apríla 2019, Baltic Master v. Litva, sťažnosť č. 55092/16, body 40 až 43), Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Najvyšší správny súd Litvy) obnovil správne konanie.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Prvá prejudiciálna otázka

- 8 Aby bolo možné určiť, či bolo dôvodné nevychádzať z prevodnej hodnoty pri určovaní colnej hodnoty sporného tovaru v prejednávanej veci, je potrebné najprv odpovedať na otázku, či je žalobkyňa a predávajúceho sporného tovaru možné považovať za prepojené osoby v zmysle článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu Spoločenstva.
- 9 Z článku 29 ods. 1 písm. d) a z článku 29 ods. 2 písm. a) colného kódexu Spoločenstva vyplýva, že keď sú kupujúci a predávajúci prepojení, prevodnú hodnotu treba akceptovať, pokiaľ vzťah medzi kupujúcim a predávajúcim nemá vplyv na cenu.
- 10 Pokiaľ ide o uznanie osôb za „prepojené“, článok 143 ods. 1 vykonávacieho nariadenia, ktorý objasňuje znenie článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu Spoločenstva, poskytuje taxatívny zoznam prípadov, v ktorých sa osoby považujú za prepojené.
- 11 V prejednávanej veci nijaké podklady priamo nepreukazujú existenciu niektorého zo vzťahov uvedených v článku 143 ods. 1 vykonávacieho nariadenia medzi predávajúcim a žalobkyňou. Neexistujú oficiálne údaje, na základe ktorých by bolo možné tieto subjekty považovať za *právne uznaných* spoločníkov v zmysle článku 143 ods. 1 písm. b) vykonávacieho nariadenia alebo ktoré by potvrdzovali existenciu niektorého z prvkov priameho alebo nepriameho vlastníctva (kontroly) uvedených v článku 143 ods. 1 písm. e) a f) nariadenia.
- 12 Na druhej strane sa v prejednávanej veci zistilo, že 1) predávajúci a žalobkyňa sú prepojení dlhodobými obchodnými transakciami; 2) tovar bol dodávaný bez

uzatvorenia akýchkoľvek kúpnych zmlúv, ktoré by upravovali dodanie, platbu alebo vrátenie tovaru a ďalšie osobitné podmienky takých transakcií; 3) tovar bol dodávaný bez zálohových platieb a napriek tomu, že žalobkyňa predávajúcemu dlhovala významné sumy za predchádzajúce dodávky; 4) neboli upravené opatrenia na vymáhanie alebo zmiernenie rizika (zálohové platby, zábezpeky, záruky, úroky z omeškania atď.), ktoré sú normálne pri bežnom podnikaní, a to napriek mimoriadne vysokej hodnote sporných transakcií; 5) neexistujú dôkazy o tom, že predávajúci vo všeobecnosti mal nejakú kontrolu nad platbami a ďalšími záväzkami; 6) boli zistené prípady, v ktorých osoby pracujúce pre spoločnosť žalobkyne konali v mene predávajúceho na základe oprávnenia a používali jeho firemné pečiatky.

- 13 Podľa názoru tohto senátu všetky skutkové okolnosti poskytujú primerané dôvody, na základe ktorých je možné domnievať sa, že predávajúci a žalobkyňa v prejednávanej veci sú zvlášť úzko prepojení, v dôsledku čoho boli transakcie medzi týmito osobami uzatvorené a vykonané za podmienok, ktoré nie sú typické pre bežné podnikanie, a neexistujú iné objektívne okolnosti, ktoré by mohli odôvodniť ekonomickú logiku takých transakcií.
- 14 V tomto smere treba poukázať na to, že podobné vzory správania hospodárskych subjektov ako v prejednávanej veci sú vo všeobecnosti typické pre prípady, keď jedna strana transakcie kontroluje druhú alebo sú obe kontrolované treťou osobou. Preto hoci neexistujú oficiálne dôkazy o *de iure* existencii takej kontroly, tento senát sa domnieva, že okolnosti prejednávanej veci môžu byť dôvodom na to, aby sa predávajúci a žalobkyňa považovali za *de facto* prepojené osoby v zmysle článku 29 ods. 1 písm. d) colného kódexu Spoločenstva a článku 143 ods. 1 písm. e) a/alebo f) vykonávacieho nariadenia.
- 15 Aj v spore vo veci samej colný orgán konštatoval, že existujú dôvody uznať žalobkyňu a predávajúceho za prepojené osoby v súlade s článkom 143 ods. 1 písm. b) vykonávacieho nariadenia, t. j. za právne uznaných spoločníkov.
- 16 Súdny dvor vo svojej judikatúre neposkytol výklad pojmu právne uznaní spoločníci a obsah tohto ustanovenia vyvoláva pre tento senát určité otázky.
- 17 Na základe všeobecného chápania pojmu spoločníci v podnikaní sa dá predpokladať, že taká právna forma podnikania spája viaceré vzájomne nezávislé subjekty, ktoré nie sú kontrolované treťou osobou. Pre túto formu právneho vzťahu je okrem iného typické jednotné smerovanie partnerských subjektov k ekonomickému prospechu (zisku) a zdieľanie investícií a funkcií prevádzkového riadenia v dohodnutom rozsahu.
- 18 V prejednávanej veci je možné okolnosti transakcií uzatvorených medzi predávajúcim a žalobkyňou, ktoré sú uvedené vyššie, najmä vzhľadom na dlhodobé vzájomné podnikateľské postupy týchto hospodárskych subjektov chápať v tom zmysle, že preukazujú zvlášť blízke vzťahy založené na vysokej miere dôvery, ktorá nie je typická pre bežné podnikanie. Tieto okolnosti

naznačujú, že podnikateľský vzťah medzi predávajúcim a žalobkyňou môže byť *de facto* ekvivalentom vzťahu spoločníkov v zmysle článku 143 ods. 1 písm. b) vykonávacieho nariadenia. Nie je však jasné, či je také chápanie odôvodnené, najmä vzhľadom na to, že znenie tohto ustanovenia, ktoré treba vykladať reštriktívne, jasne uvádza, že osoby musia byť „... právne uznan[é]...“.

Druhá prejudiciálna otázka

- 19 V prejednávanej veci colný orgán určil colnú hodnotu tovaru dovážaného žalobkyňou na základe údajov o transakciách s tovarom iného dovozcu s tým istým označením (časti klimatizačných strojov) zaradeným pod ten istý kód TARIC 8415 90 00 90 s rovnakým pôvodom, ktorým je Malajzia (a s rovnakým výrobcom), s prevodnou hodnotou 56,67 LTL/kg. Bol to jediný prípad vývozu z Malajzie pod tým istým kódom TARIC 8415 90 00 90 zaznamenaný v databáze PREMI v roku 2010. Colný orgán uplatnil túto prevodnú hodnotu na hodnotu tovaru deklarovaného žalobkyňou v rokoch 2009 až 2011.
- 20 V tejto fáze konania sa tento senát domnieva, že žalobkyňa nepreukázala, že hodnota sporného tovaru sa takmer nelíši od hodnôt uvedených v článku 29 ods. 2 písm. b) colného kódexu Spoločenstva. Pri určovaní hodnoty tovaru dovážaného žalobkyňou colný orgán zistil, že nebolo možné použiť prevodnú hodnotu rovnakého alebo podobného tovaru na určenie colnej hodnoty podľa krajiny pôvodu, t. j. databáza PREMI neobsahuje informácie o transakciách spĺňajúcich požiadavky rovnakého a podobného tovaru chápané v súlade s príslušnými ustanoveniami colného kódexu Spoločenstva a vykonávacieho nariadenia. Rovnako nebolo možné určiť hodnotu pomocou metódy odvodzovania hodnoty, lebo žalobkyňa neposkytla dokumenty a informácie potrebné na jej uplatnenie. Nebolo možné ani vypočítať hodnotu tovaru pomocou metódy vypočítanej hodnoty, lebo podľa článku 153 ods. 1 vykonávacieho nariadenia colný orgán nemôže od osoby mimo Spoločenstva požadovať údaje potrebné na vypočítanie tejto hodnoty. Inými slovami, hodnotu tovaru dovážaného žalobkyňou nie je možné určiť na základe konzistentného uplatnenia článkov 29 a 30 colného kódexu Spoločenstva. V takom prípade je potrebné určiť colnú hodnotu dovezeného tovaru v súlade s ustanoveniami článku 31 ods. 1 tretej zarážky colného kódexu Spoločenstva.
- 21 Na základe vyššie uvedených pravidiel, bodu 12 pravidiel schválených uznesením č. 1332 a bodov 7 a 24 pravidiel colného riaditeľstva preto colný orgán konštatoval, že hodnotu určenú v jedinom prípade vývozu z Malajzie v roku 2010, ktorého predmetom bol tovar evidovaný pod tým istým kódom TARIC, je potrebné považovať za colnú hodnotu tovaru, ktorý žalobkyňa doviezla a deklarovala v rokoch 2009 až 2011. V prejednávanej veci nijaký dôkaz nenaznačuje, že colný orgán by sa pokúšal získať dodatočné informácie o predmetnej problematike od príslušných orgánov iných členských štátov.
- 22 Tento senát sa domnieva, že určenie colnej hodnoty tovaru na základe jediného prípadu, o ktorom colný orgán vedel, samo osebe nie je dôvodom na

spochybňovanie presnosti a platnosti získaných výsledkov. Taký záver podporuje aj článok 150 ods. 3 a článok 151 ods. 3 vykonávacieho nariadenia, ktorých obsah ukazuje, že hodnota jedinej transakcie predaja rovnakého (článok 150) alebo podobného (článok 151) tovaru je postačujúca na určenie colnej hodnoty dovážaného tovaru.

- 23 Na druhej strane sa tento senát domnieva, že v tomto smere je potrebné klásť dôraz na význam *náležitého* zaradenia tovaru; preto treba osobitne zdôrazniť pojmy rovnaký alebo podobný tovar vymedzené v článku 142 ods. 1 písm. c) a d) vykonávacieho nariadenia.
- 24 Vzhľadom na okolnosti prejednávanej veci je relevantný len pojem podobný tovar. V článku 142 ods. 1 písm. d) vykonávacieho nariadenia je podobný tovar vymedzený ako tovar vyrobený v tej istej krajine, ktorý hoci nie je rovnaký vo všetkých znakoch, má podobné znaky a skladá sa z podobných materiálov, ktoré mu umožňujú plniť rovnaké funkcie vrátane jeho obchodnej zámieny. Kvalita tovaru, jeho povest' a existencia obchodných známk, ktoré sa vzťahujú na tovar a služby, patria medzi činitele, na ktoré sa prihliada pri posudzovaní podobnosti tovaru.
- 25 Na základe zhromaždených údajov je dôvodné konštatovať, že sporný tovar a tovar, ktorý colný orgán porovnával so sporným tovarom s cieľom určiť jeho colnú hodnotu, síce boli deklarované rôznymi dovozcami pod tým istým označením (časti klimatizačných strojov), zaradené po ten istý kód TARIC 8415 90 00 90 a mali uvedený rovnaký malajzijský pôvod (rovnaký výrobca), neboli však podobné z hľadiska definície tohto pojmu uvedenej v článku 142 ods. 1 písm. d) vykonávacieho nariadenia.
- 26 Treba poukázať na to, že v súlade s ustanoveniami nariadení č. 1031/2008 a č. 948/2009, vysvetlivkami k nomenklatúre harmonizovaného systému opisu a číselného označovania tovaru (HSEN, 2007), všeobecnými pravidlami 1 a 6 na výklad kombinovanej nomenklatúry a názvami kapitol a oddielov, položiek a podpoložiek patria časti klimatizačných strojov pod podpoložku KN 8415 90. Táto podpoložka však môže zahŕňať najrozličnejšie časti klimatizačných systémov slúžiace na rôzne účely, ktorých hodnota je zjavne rôzna.
- 27 Inými slovami, preukázané okolnosti prejednávanej veci naznačujú, že použitý kód TARIC, ktorý má spojiť podobné tovary na colné účely, bol v tomto prípade príliš všeobecný (abstraktný).