

Predmet C-75/20

Zahtjev za prethodnu odluku

Datum podnošenja:

13. veljače 2020.

Sud koji je uputio zahtjev:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litva)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

29. siječnja 2020.

Tužitelj i žalitelj:

Lifosa AB

Tuženik i druga stranka u žalbenom postupku:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

[...]

LIETUVOS VYRIAUSIASIS ADMINISTRACINIS TEISMAS

(Vrhovni upravni sud Litve)

RJEŠENJE

29. siječnja 2020.

Vilnius

Sudsko vijeće Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Vrhovni upravni sud Litve, Litva) [...] [sastav sudskog vijeća]

razmatralo je, na zasjedanju suda u okviru pisanog žalbenog postupka, upravni predmet u vezi žalbe koju je tužitelj, dioničko društvo Lifosa podnijelo protiv presude Vilniaus apygardos administracinis teismas (Okružni upravni sud, Vilnius) od 28. studenoga 2017. u upravnom predmetu u vezi s tužbom koju je

tužitelj, dioničko društvo Lifosa, podnijelo protiv tuženika, Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Carinska služba pri Ministarstvu financija, Litva) (zainteresirane treće strane: Kauno teritorinė muitinė (Regionalna carinska služba u Kaunasu) i društvo s ograničenom odgovornosti Transchema) radi poništenja odluke i izvješća.

Sudsko vijeće

je utvrdilo sljedeće:

I.

1. U ovom predmetu riječ je o poreznom sporu između tužitelja, dioničkog društva Lifosa (tužitelj, društvo) i tuženika, Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Carinska služba pri Ministarstvu financija, tuženik, Carinska služba) o inspekcijskom izvješću br. 7KM320012M Kauno teritorinė muitinė (Regionalna carinska služba u Kaunasu) od 9. veljače 2017. (izvješće) kojim je, među ostalim, prilagođena carinska vrijednost uvezene robe koju je deklarirao tužitelj.

Pravna osnova Pravo Unije

2. Člankom 29. stavcima 1. i 3. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice (SL 1992., L 302, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 110.) propisuje se:

„1. Carinska vrijednost uvezene robe njezina je transakcijska vrijednost, a to je stvarno plaćena ili plativa cijena za robu koja se prodaje radi izvoza u carinsko područje Zajednice, usklađena, tamo gdje je to potrebno, s člancima 32. i 33. pod uvjetom da: [...] (b) prodaja ili cijena ne podliježu nekom uvjetu ili ograničenju čija se vrijednost ne može utvrditi s obzirom na robu koja se vrednuje;

3. Cijena koja se stvarno plaća ili koju treba platiti jest ukupno učinjeno plaćanje ili plaćanje koje treba izvršiti kupac u korist prodavatelja za uvezenu robu i uključuje sva plaćanja koja je kao uvjet prodaje za uvezenu robu učinio ili će učiniti kupac prema prodavatelju ili trećoj osobi da bi se ispunila obveza prodavatelja. Plaćanje ne treba nužno biti u obliku prijenosa novca. Plaćanje se može obaviti i kreditnim pismom ili dogovorenim instrumentom plaćanja i može se obaviti izravno ili neizravno.

3. Člankom 32. stavcima 1. do 3. Carinskog zakonika Zajednice, među ostalim, propisuje se:

[orig. str. 2.]

„1. Kod određivanja carinske vrijednosti prema članku 29., cijeni koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti za uvezenu robu dodaju se: [...] (e) i trošak prijevoza [...] uvezene robe [...] do mjesta ulaska u carinsko područje Zajednice.

2. Cijena koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti uvećava se prema odredbama ovog članka samo na temelju objektivnih i mjerljivih podataka.
3. Kod određivanja carinske vrijednosti ne uvećava se cijena koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti, osim ako je to predviđeno ovim člankom.”
4. Člankom 164. točkom (c) Uredbe Komisije (EEZ) br. 2454/93 od 2. srpnja 1993. o utvrđivanju odredaba za provedbu Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 o Carinskom zakoniku Zajednice (SL 1993., L 253, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 1., str. 3.) propisuje se da se „[p]rimjenom članka 32. stavka 1. točke (e) [...] [Carinskog zakonika Zajednice]: [...] ako je prijevoz besplatan ili obavljen od strane kupca, u carinsku [...] vrijednost ubrajaju troškovi do mjesta unosa određeni na osnovi uobičajene tarife za jednaki način prijevoza.”
5. Člankom 70. (Metoda određivanja carinske vrijednosti na temelju transakcijske vrijednosti) Uredbe (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. listopada 2013. o Carinskom zakoniku Unije (SL 2013., L 269, str. 1.) (Carinski zakonik Unije) propisuje se:
 - „1. Primarna osnova za carinsku vrijednost robe je transakcijska vrijednost, odnosno cijena koja je stvarno plaćena ili plativa za robu kada se prodaje radi izvoza u carinsko područje Unije, po potrebi prilagođena.
 2. Cijena koja je stvarno plaćena ili plativa je ukupno plaćanje koje je kupac izvršio ili će izvršiti za prodavača ili za treću stranu u korist prodavača za uvezenu robu i uključuje sva plaćanja koja su izvršena ili će biti izvršena kao uvjet za prodaju uvezene robe.
 3. Transakcijska se vrijednost primjenjuje pod uvjetom da su ispunjeni svi sljedeći uvjeti: [...] (b) prodaja ili cijena ne podliježu nekom uvjetu ili činidbi čija se vrijednost ne može odrediti u odnosu prema robi čija se vrijednost određuje [...]”
6. Člankom 71. (Elementi transakcijske vrijednosti) Carinskog zakonika Unije propisuje se:
 - „1. U određivanju carinske vrijednosti prema članku 70., na stvarno plaćenu ili plativu cijenu uvezene robe dodaju se: [...] (e) sljedeći troškovi sve do mjesta na kojem je roba unesena u carinsko područje Unije: (i.) troškovi prijevoza [...] uvezene robe [...].
 2. Stvarno plaćena ili plativa cijena uvećava se prema stavku 1. samo na temelju objektivnih i mjerljivih podataka.
 3. Kod određivanja carinske vrijednosti ne uvećava se cijena koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti, osim ako je to predviđeno ovim člankom.”

7. Članak 138. (Troškovi prijevoza) Provedbene uredbe Komisije (EU) 2015/2447 od 24. studenoga 2015. o utvrđivanju detaljnih pravila za provedbu određenih odredbi Uredbe (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća o utvrđivanju Carinskog zakonika Unije (SL 2015., L 343, str. 558.) u stavku 3. propisuje „[a]ko je prijevoz besplatan ili ga obavlja kupac, troškovi prijevoza koji se uključuju u carinsku vrijednost robe izračunavaju se u skladu s uobičajenom tarifom koja se primjenjuje za isti način prijevoza.”

Relevantne činjenice

8. Tužitelj je dioničko društvo s poslovnim nastanom u Litvi koje, među ostalim, proizvodi gnojiva. Tužitelj je od 1. siječnja 2014. do 31. listopada 2016., u skladu s ugovorom sklopljenim 23. rujna 2011., od društva s ograničenom odgovornošću Transchema (Transchema UAB) kupovao i uvezio u carinsko područje Europske unije različite količine tehničke sumporne kiseline (predmetna roba) koju je proizvelo bjelorusko društvo Naftan OAO (proizvođač).
9. Za svaku kupnju sklopljen je dodatni ugovor kojim je, među ostalim, dogovorena konkretna cijena te je propisano da se isporuka/kupnja treba obaviti u skladu s jednim od međunarodnih trgovinskih pravila koje je sastavila Međunarodna trgovačka komora (Incoterms), to jest DAF-om [orig. str. 3.], Bjelorusija-Litva [...] što znači da, među ostalim, dobavljač (prodavatelj) snosi sve troškove prijevoza robe do odredišta.
10. U predmetu je također utvrđeno da je društvo Transchema UAB kupilo predmetnu robu od proizvođača koji ih je dostavio u skladu s DAF uvjetima (Bjelorusija-Litva) iz tvornice na području Bjelorusije do graničnog prijelaza Gudogai.
11. Carinska vrijednost uvezene predmetne robe koju je tužitelj naveo u podnesenoj deklaraciji sadržavala je iznose koji su stvarno plaćeni ili koje treba platiti tužitelj za tu robu koji su odgovarali iznosima navedenima u računima s obračunanim PDV-om koje je izdalo društvo Transchema UAB.
12. Nakon što je proveo inspekcijski nadzor Kauno teritorinė muitinė (Regionalna carinska služba u Kaunasu) je 9. veljače 2017. donijela Izvješće kojim je prilagodila carinsku vrijednost predmetne robe koju je deklarirao tužitelj tako da uključuje troškove prijevoza predmetne robe izvan carinskog područja Europske unije (Zajednice). Stoga je tužitelju naloženo snošenje dodatnog iznosa od 25 876 eura za carine, 412 eura za zatezne kamate na carine, 187 152 eura za porez na dodanu vrijednost pri uvozu i 42 492 za zatezne kamate za taj porez te novčane kazne od 42 598 eura (20 %).
13. Lokalno porezno tijelo donijelo je tu odluku nakon što je utvrdilo da je carinska vrijednost predmetne robe koju je deklarirao tužitelj manja od troškova njezina prijevoza na području Bjelorusije koji su stvarno nastali proizvođaču pri željezničkom prijevozu od tvornice u njegovu vlasništvu do graničnog prijelaza između Republike Bjelorusije i Republike Litve.

14. Tužitelj je Carinskoj službi podnio žalbu protiv te odluke lokalnog poreznog tijela koja je odlukom od 25. svibnja 2017. [...] potvrdila iznose koji su dodatno procijenjeni u izvješću.
15. Budući da se nije slagao s tuženikovom odlukom, tužitelj je podnio tužbu pred Vilniaus apygardos administracinis teismas (Okružni upravni sud, Vilnius), navodeći, među ostalim, da je:
 - 15.1. troškove predmetnog prijevoza platio proizvođač u skladu s uvjetima ugovora i oni su bili uključeni u cijenu koju je društvo Transchema UAB platilo za robu;
 - 15.2. cijena predmetne robe određena sljedećim objektivnim elementima: (1) tehnička sumporna kiselina je nusproizvod u proizvodnom postupku proizvođača; (2) proizvođač ne može obrađivati ili skladištiti taj proizvod (tehničku sumpornu kiselinu); i (3) odlaganje tih proizvoda značilo bi visoke troškove, odnosno, iako cijena robe ne pokriva sve troškove prijevoza koji su nastali proizvođaču, cijena je razumna i ekonomski povoljna za proizvođača jer bi iznos ekološkog poreza koji je nametnut u Republici Bjelarus i koji bi trebalo platiti za odlaganje predmetne robe premašivao zbroj deklarirane carinske vrijednosti i troškova prijevoza.
16. Vilniaus apygardos administracinis teismas (Regionalni upravni sud u Vilniusu) presudom od 28. studenog 2017. odbio je tužbu društva kao neosnovanu. Stoga je tužitelj podnio žalbu pred Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Vrhovni upravni sud Litve, Litva).

Sudsko vijeće

utvrđuje kako slijedi:

II.

17. U ovom predmetu postavlja se pitanje tumačenja članka 29. stavka 1. i članka 32. stavka 1. točke (e) podtočke (i) Carinskog zakonika Zajednice i članka 70. stavka 1. i članka 71. stavka 1. točke (e) podtočke (i) Carinskog zakonika Unije. Stoga je potrebno Sudu Europske unije (Sud) uputiti zahtjev za prethodnu odluku [...] [upućivanje na nacionalno pravo].
18. Konkretno, u ovom predmetu postavlja se pitanje treba li te odredbe tumačiti na način da se transakcijska (carinska) vrijednost mora prilagoditi kako bi uključila sve troškove koji su stvarno nastali prodavatelju (proizvođaču) pri prijevozu robe do mjesta na kojem je unesena u carinsko područje Europske unije (Zajednice) ako, kao u ovom predmetu, (1) u skladu s uvjetima isporuke (Incoterms 2000 – DAF) obvezu snošenja tih troškova ima proizvođač i (2) ti troškovi prijevoza premašuju dogovorenu cijenu koju je kupac stvarno platio (trebao platiti), ali (3) cijena koju je kupac stvarno platio (trebao platiti) odgovara pravoj vrijednosti robe, čak i ako ta cijena ne pokriva sve troškove prijevoza koji su nastali proizvođaču.

[orig. str. 4.]

Uvodna razmatranja

19. U spisu predmeta ništa ne upućuje na to da je proizvođač preuzeo obvezu besplatnog prijevoza predmetne robe do mjesta na kojem je unesena u carinsko područje Europske unije (Zajednice), odnosno, da dogovorena prodajna cijena nije uključivala troškove prijevoza. Međutim, informacije iz spisa objektivno potvrđuju da su troškovi koji su nastali proizvođaču pri prijevozu te robe do tog mjesta premašivali cijenu koju je kupac stvarno platio u smislu članka 29. stavka 3. točke (a) Carinskog zakonika Zajednice i članka 70. stavka 2. Carinskog zakonika Unije. Budući da je, kao što je već navedeno, roba prevezena u skladu s uvjetima prema kojima je proizvođač odgovoran za sve troškove prijevoza, tužitelj i/ili društvo Transchema UAB nisu imali obvezu snositi te troškove koji premašuju tu cijenu.
20. Također valja istaknuti da porezno tijelo ne osporava činjenicu da se carinska vrijednost predmetne robe trebala izračunati na način utvrđen u članku 29. Carinskog zakonika Zajednice i članku 70. Carinskog zakonika Unije, odnosno, u skladu s metodom transakcijske vrijednosti. Nadalje, ništa u spisu predmeta ne upućuje na zaključak da je cijena koju je proizvođaču stvarno platio tužitelj i/ili Transchema UAB za predmetnu robu bila fiktivna jer je utvrđena prijevarno ili zlouporabom prava.

Analiza prethodnog pitanja

21. Prije svega treba napomenuti da u svrhu primjene članka 29. stavka 1. Carinskog zakonika Zajednice ili članka 70. stavka 1. Carinskog zakonika Unije, „transakcijsku vrijednost” treba tumačiti kao vrijednost koja se prilagođava ako su ispunjeni uvjeti za prilagodbu (presuda od 16. studenoga 2006., Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, t. 28.). Posebno u pogledu prilagodbe iz članka 29. stavka 1. Carinskog zakonika Zajednice Sud je utvrdio da carinska vrijednost mora odražavati stvarnu *ekonomsku vrijednost* uvezene robe i voditi računa o svim sastavnim dijelovima te robe koji imaju ekonomsku vrijednost (vidjeti presudu od 11. svibnja 2017., Shirtmakers, C-59/16, EU:C:2017:362, t. 28. i navedenu sudsku praksu (presuda Shirtmakers); vidjeti također presudu od 15. srpnja 2010., Gaston Schul, C-354/09, EU:C:2010:439, t. 29.).
22. Članak 32. Carinskog zakonika Zajednice i članak 71. Carinskog zakonika Unije odnose se konkretno na elemente koji se moraju dodati cijeni koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti za uvezenu robu kako bi se utvrdila njezina carinska vrijednost (vidjeti u tom smislu presudu od 12. prosinca 2013., Christodoulou i drugi, C-116/12, EU:C:2013:825, t. 47.).
23. Sud je već utvrdio da je pojam „trošak prijevoza” iz članka 32. stavka 1. točke (e) podtočke (i) Carinskog zakonika Zajednice autonoman pojam prava Unije

(presuda u predmetu *Shirtmakers*, t. 22.). Taj pojam treba široko tumačiti i uključuje sve troškove, bilo da su glavni ili uzgredni troškovi, koji su nastali u vezi s kretanjem robe do carinskog područja Europske unije (Zajednice) te je odlučujući kriterij za to da se troškovi mogu smatrati „troškom prijevoza” u smislu članka 32. stavka 1. točke (e) podtočke (i) Carinskog zakonika Zajednice to da su povezani s kretanjem robe do carinskog područja Europske unije (Zajednice), neovisno o tome jesu li ti troškovi neodvojivi od stvarnog prijevoza te robe ili su za njega nužni (presuda u predmetu *Shirtmakers*, t. 24. i 25.; presuda od 6. lipnja 1990., *Unifert*, C-11/89, EU:C:1990:237, t. 29. do 31.).

24. S obzirom na navedeno, s jedne strane, razumno se može pretpostaviti da se u svrhu primjene članka 32. stavka 1. točke (e) podtočke (i) Carinskog zakonika Zajednice ili članka 71. stavka 1. točke (e) podtočke (i) Carinskog zakonika Unije svi (bilo kakvi) troškovi prijevoza koji su stvarno nastali moraju dodati transakcijskoj vrijednosti, neovisno o tomu kome su i zbog čega su nastali, ako oni ili bilo koji njihov dio nisu bili uključeni u cijenu koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti. Drugim riječima, sama činjenica da dio tih troškova prijevoza nije bio uključen u cijenu koja je stvarno plaćena ili koju treba platiti tužitelj i/ili društvo *Transchema UAB* znači sama po sebi da se transakcijska vrijednost i, prema tome, carinska vrijednost trebaju prilagoditi tako da uključuju stvarne troškove prijevoza, neovisno o činjenici da su ti troškovi stvarno nastali samo prodavatelju (proizvođaču).

[orig. str. 5.]

25. Čini se da takvu ocjenu podupiru odredbe provedbenih uredbi Komisije koje su navedene u točkama 4. i 7. ovog rješenja kojima se zahtijeva da se troškovi prijevoza uključe u carinsku vrijednost robe ako je prijevoz besplatan. Naime, valja smatrati da s činjenicom da se roba kupcu (uvozniku) prevozi besplatno ili da kupac ne doprinosi troškovima prijevoza robe ne bi trebalo postupati drukčije u okviru utvrđivanja carinske vrijednosti.
26. S druge strane, podaci koje je dostavio tužitelj u predmetu (osobito oni navedeni u točki 15.2. ovog rješenja), koje tuženik ne osporava, upućuju na to da se činjenica da su troškovi prijevoza bili viši od cijene koja se stvarno plaćena proizvođaču za predmetnu robu u ovom slučaju može opravdati pojedinačnim okolnostima prodaje predmetne robe na carinsko područje Europske unije (Zajednice).
27. Naime, u ovoj fazi postupka postoje osnove za tvrdnju da je predmetna roba, to jest tehnička sumporna kiselina, nusproizvod u proizvodnom postupku proizvođača koji on ne može skladištiti ili obraditi. Nadalje, odlaganje tog nusproizvoda u Republici Bjelarus značilo bi velike troškove. Posljedično, ekonomski je povoljno (korisno) za proizvođača da predmetnu robu proda po cijeni koju je platilo društvo *Transchema UAB*, čak i ako ta cijena nije pokrila sve troškove koji su proizvođaču nastali pri prijevozu te robe do graničnog područja Europske unije (Zajednice).

28. Te činjenice, na temelju dokaza koji su prikupljeni u predmetu, upućuju na to da cijena koja je stvarno plaćena za predmetnu robu odgovara stvarnoj vrijednosti robe, čak i ako dogovorena kupoprodajna cijena nije pokrila sve troškove prijevoza robe koji su nastali proizvođaču.
29. U tim okolnostima i s obzirom na ograničenja utvrđena člankom 32. stavkom 3. Carinskog zakonika Zajednice i člankom 71. stavkom 3. Carinskog zakonika Unije, sudsko vijeće je odlučilo da je Sudu potrebno uputiti zahtjev za prethodnu odluku kako bi se razjasnile dvojbe koje ima u pogledu tumačenja odredbi prava Unije.

Zahtjev za prethodnu odluku

30. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Vrhovni upravni sud Litve, Litva) je sud posljednjeg stupnja za upravne predmete (članak 21. Administracinių bylų teisenos įstatymas (Zakon o upravnom postupku), tako da je on, u slučaju da se javi pitanje tumačenja akata koje su donijele institucije Europske unije i da se to pitanje mora ispitati kako bi se presudilo u predmetu, dužan uputiti zahtjev za prethodnu odluku Sudu (članak 267. stavak treći UFEU-a, [...]) [upućivanje na nacionalno pravo]).
31. U tim okolnostima, kako bi otklonio dvojbe u vezi s tumačenjem i primjenom odredbi prava Unije koje su relevantne za predmetne pravne odnose, prikladno je od Suda zatražiti da protumači predmetne odredbe prava Unije. Odgovor na pitanja navedena u izreci ovog rješenja ključan je u ovom predmetu jer bi omogućio da se nedvosmisleno i jasno utvrdi stvarni opseg tužiteljevih poreznih obveza u vezi s uvozom predmetne robe, pritom osobito osiguravajući nadređenost prava Unije.

S obzirom na prethodna razmatranja i u skladu s člankom 267. trećim stavkom Ugovora o funkcioniranju Europske unije [...] [upućivanje na nacionalno pravo] sudsko vijeće Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Vrhovni upravni sud Litve, Litva)

odlučuje kako slijedi:

Postupak o meritumu se nastavlja.

Sudu Europske unije upućuje se sljedeće prethodno pitanje: treba li članak 29. stavak 1. i članak 32. stavak 1. točku (e) podtočku (i) Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice i članak 70. stavak 1. i članak 71. stavak 1. točku (e) podtočku (i) Uredbe (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. listopada 2013. o Carinskom zakoniku Unije tumačiti na način da se transakcijska (carinska) vrijednost mora prilagoditi kako bi uključila sve troškove koji su stvarno nastali prodavatelju (proizvođaču) pri prijevozu robe do mjesta na kojem je roba unesena u carinsko područje Europske unije (Zajednice) [orig. str. 6.] ako, kao u ovom slučaju, (1) u skladu s uvjetima

isporuke (Incoterms 2000 – DAF) obvezu snošenja tih troškova ima (prodavatelj) proizvođač i (2) ti troškovi prijevoza premašuju dogovorenu cijenu koju je kupac (uvoznik) stvarno platio (trebao platiti), ali (3) cijena koju je kupac (uvoznik) stvarno platio (trebao platiti) odgovara pravoj vrijednosti robe, čak i ako ta cijena ne pokriva sve troškove prijevoza koji su nastali prodavatelju (proizvođaču)?

Predmetni upravni postupak se prekida do primitka prethodne odluke Suda Europske unije.

[...]

[sastav sudskog vijeća]

RADNI DOKUMENT