

Zadeva C-75/20

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

13. februar 2020

Predložitveno sodišče:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litva)

Datum predložitvene odločbe:

29. januar 2020

Tožeča stranka in vlagateljica pritožbe:

Lifosa AB

Tožena stranka in nasprotna stranka v pritožbenem postopku:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

[...] (ni prevedeno)

LIETUVOS VYRIAUSIASIS ADMINISTRACINIS TEISMAS

(vrhovno upravno sodišče Litve)

SKLEP

29. januar 2020

Vilna

Senat vrhovnega upravnega sodišča Litve [...] (ni prevedeno) [sestava senata]

je na obravnavi navedenega sodišča v okviru postopka, začetega na podlagi pisne pritožbe, proučil upravno zadevo v zvezi s pritožbo, ki jo je tožeča stranka, delniška družba Lifosa, vložila zoper sodbo Vilniaus apygardos administracinis teismas (regionalno upravno sodišče, Vilna, Litva) z dne 28. novembra 2017 v upravni zadevi v zvezi s tožbo tožeče stranke, delniške družbe Lifosa, zoper

toženo stranko, Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (carinski oddelek pri ministrstvu za finance Republike Litve, Litva) (zainteresirani tretji osebi: Kauno teritorinė muitinė (carinski urad v Kaunasu, Litva) in delniška družba zasebnega prava Transchema), za razveljavitev odločbe in poročila.

Senat

je ugotovil:

I.

1. V obravnavani zadevi gre za davčni spor med tožečo stranko, delniško družbo Lifosa (v nadaljevanju: tožeča stranka ali družba), in toženo stranko, Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (carinski oddelek pri ministrstvu za finance Republike Litve, v nadaljevanju: tožena stranka ali oddelek), v zvezi z inšpekcijskim poročilom št. 7KM320012M carinskega urada v Kaunasu z dne 9. februarja 2017 (v nadaljevanju: poročilo), v katerem se je med drugim uskladila carinska vrednost uvoženega blaga, ki ga je deklarirala tožeča stranka.

Pravna podlaga. Pravo Unije

2. Člen 29(1) in (3) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 307) (v nadaljevanju: carinski zakonik Skupnosti) določa:

„1. Carinska vrednost uvoženega blaga je njegova transakcijska vrednost, to pomeni cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Skupnosti dejansko plačana ali ki jo je treba plačati, po potrebi po uskladitvi, opravljeni v skladu s členoma 32 in 33, če [...] (b) prodaja ali cena ni predmet pogojev ali storitev, katerih vrednost se v zvezi z blagom, ki se vrednoti, ne more določiti; [...]“

3. (a) Dejansko plačana ali plačljiva cena je celotno plačilo, ki ga kupec opravi ali mora opraviti prodajalcu ali v prodajalčevo korist za uvoženo blago in vključuje vsa plačila, ki jih kot pogoj za prodajo uvoženega blaga kupec opravi ali mora opraviti prodajalcu ali tretji osebi zaradi izpolnitve prodajalčeve obveznosti. Plačila ni treba nujno opraviti z gotovino. Lahko se opravi tudi z akreditivi ali s prenosnimi vrednostnimi papirji neposredno ali posredno. [...]“

3. Člen 32(1) do (3) carinskega zakonika Skupnosti med drugim določa:

„1. Pri določanju carinske vrednosti z uporabo člena 29 je treba dejansko plačani ali plačljivi ceni za uvoženo blago prišteti: [...] (e)(i) stroške prevoza [...] za uvoženo blago [...] do kraja vnosa blaga na carinsko območje Skupnosti.

2. Vsak pribitek k dejansko plačani ali plačljivi ceni se z uporabo tega člena opravi izključno na podlagi objektivnih in določljivih podatkov.
3. Pri določanju carinske vrednosti se k dejansko plačani ali plačljivi ceni ne sme dodati noben pribitek, razen tistih, ki so predvideni v tem členu.“
4. Člen 164(c) Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 6, str. 3) določa, da za izvajanje člena 32(1)(e) [...] carinskega zakonika Skupnosti velja naslednje: „[Č]e je prevoz brezplačen ali ga opravi kupec z lastnim vozilom, se v carinsko vrednost vključijo stroški prevoza do kraja vnosa na carinsko območje, obračunani na podlagi običajno uporabljene tarife za enake načine prevoza.“
5. Člen 70 (Metoda carinskega vrednotenja na podlagi transakcijske vrednosti) Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (UL 2013, L 269, str. 1) (v nadaljevanju: carinski zakonik Unije) določa:
 - „1. Primarna osnova za carinsko vrednost blaga je transakcijska vrednost, tj. cena, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje Unije dejansko plačana ali jo je treba plačati in je po potrebi usklajena.
 2. Dejansko plačana ali plačljiva cena je celoten znesek, ki ga kupec plača ali mora plačati prodajalcu ali tretji osebi v prodajalčevo korist za uvoženo blago in zajema vsa plačila, ki se jih kot pogoj za prodajo uvoženega blaga plača ali jih je treba plačati.
 3. Transakcijska vrednost se uporabi, če so izpolnjeni vsi naslednji pogoji: [...] (b) prodaja ali cena ni predmet pogojev ali storitev, katerih vrednost se v zvezi z blagom, ki se vrednoti, ne more določiti; [...].“
6. Člen 71 (Elementi transakcijske vrednosti) carinskega zakonika Unije določa:
 - „1. Pri določanju carinske vrednosti na podlagi člena 70 se dejansko plačani ali plačljivi ceni za uvoženo blago prištejejo: [...] (e) naslednji stroški, ki nastanejo do kraja vnosa blaga na carinsko območje Unije: (i) stroški prevoza [...] za uvoženo blago [...].
 2. Vsak pribitek k dejansko plačani ali plačljivi ceni v skladu z odstavkom 1 se doda izključno na podlagi objektivnih in količinsko določljivih podatkov.
 3. Pri določanju carinske vrednosti se k dejansko plačani ali plačljivi ceni ne sme dodati noben pribitek, razen tistih, ki so predvideni v tem členu.“
7. Člen 138 (Stroški prevoza) Izvedbene uredbe Komisije (EU) 2015/2447 z dne 24. novembra 2015 o določitvi podrobnih pravil za izvajanje nekaterih določb Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta o carinskem zakoniku

Unije (UL 2015, L 343, str. 558) v odstavku 3 določa, da „[č]e je prevoz brezplačen ali ga opravi kupec, se stroški prevoza, ki jih je treba vključiti v carinsko vrednost blaga, izračunajo v skladu s tovornimi tarifami, ki se običajno uporabljajo za enake načine prevoza“.

Upoštevno dejansko stanje

8. Tožeča stranka je delniška družba s sedežem v Litvi in med drugim proizvaja gnojila. Od 1. januarja 2014 do 31. oktobra 2016 je v skladu s pogodbo, sklenjeno 23. septembra 2011, od delniške družbe zasebnega prava Transchema (v nadaljevanju: Transchema UAB) pridobila in na carinsko območje Evropske unije uvozila različne količine tehnične žveplove kisline (v nadaljevanju: sporno blago), ki jo je proizvedlo belorusko podjetje Naftan OAO (v nadaljevanju: proizvajalec).
9. Za vsako pridobitev je bila sklenjena dodatna pogodba, v kateri je bila med drugim dogovorjena določena cena, določeno pa je bilo tudi, da je morala biti dobava/pridobitev opravljena v skladu z enim od mednarodnih trgovinskih pogojev, ki jih je določila Mednarodna trgovinska zbornica (v nadaljevanju: Incoterms 2000), namreč DAF (dobavljeno na meji) Belorusija-Litva [...] (ni prevedeno), kar med drugim pomeni, da dobavitelj (prodajalec) plača vse stroške prevoza blaga v namembni kraj.
10. V zadevi je bilo ugotovljeno še, da je družba Transchema UAB pridobila sporno blago od proizvajalca, ki ga je ta v skladu s pogoji DAF (Belorusija-Litva) dostavil iz obrata na ozemlju Belorusije do mejnega prehoda Gudogai.
11. Carinska vrednost uvoženega spornega blaga, ki jo je v predloženih deklaracijah navedla tožeča stranka, je bila sestavljena iz zneskov, ki jih je tožeča stranka dejansko plačala ali jih mora plačati za to blago, ki ustrezajo zneskom, navedenim na računih z obračunanim DDV, ki jih je izdala družba Transchema UAB.
12. Po opravljenem inšpekcijskem pregledu je carinski urad v Kaunasu 9. februarja 2017 sprejel poročilo, v katerem je uskladil carinsko vrednost spornega blaga, ki ga je deklarirala tožeča stranka, pri čemer je vključil stroške prevoza spornega blaga zunaj carinskega območja Evropske unije (Skupnosti). Zaradi tega so bili tožeči stranki dodatno odmerjeni zneski: 25.876 EUR za carinske dajatve, 412 EUR za zamudne obresti na carinske dajatve, 187.152 EUR za uvozni davek na dodano vrednost in 42.492 EUR za zamudne obresti na ta davek, ob tem jih je bila naložena še denarna kazen v znesku 42.598 EUR (20 %).
13. Lokalni davčni organ je to odločitev sprejel po tem, ko je ugotovil, da je bila carinska vrednost spornega blaga, ki jo je deklarirala tožeča stranka, nižja od stroškov prevoza tega blaga na ozemlju Belorusije, ki so proizvajalcu dejansko nastali, ko je blago po železnici prepeljal od obrata v njegovi lasti do mejnega prehoda med Republiko Belorusijo in Republiko Litvo.

14. Tožeča stranka je pri oddelku zoper to odločitev lokalnega davčnega organa vložila pritožbo, oddelek pa je 25. maja 2017 [...] (ni prevedeno) potrdil zneske, ki so bili dodatno odmerjeni v poročilu.
15. Tožeča stranka se ni strinjala s to odločbo tožene stranke, zato je pri regionalnem upravnem sodišču v Vilni vložila tožbo, v kateri je med drugim poudarila, da:
 - 15.1. je proizvajalec v skladu s pogodbenimi določbami plačal sporne stroške prevoza in da so bili ti vključeni v ceno, ki jo je za blago plačala družba Transchema UAB;
 - 15.2. je bila cena spornega blaga določena na podlagi naslednjih objektivnih dejavnikov: (1) tehnična žveplova kislina je stranski proizvod v proizvodnem procesu, ki ga izvaja proizvajalec, (2) proizvajalec tega proizvoda (tehnične žveplove kisline) ne more predelovati niti skladiščiti in (3) predelava teh proizvodov bi pomenila zelo visoke stroške, zaradi česar je cena blaga, čeprav ne pokrije vseh stroškov prevoza, ki so nastali proizvajalcu, razumna in ekonomsko ugodna za proizvajalca, saj bi bil znesek ekološkega davka, naloženega v Republiki Belorusiji, ki bi ga bilo treba plačati za predelavo spornega blaga, višji od zneska deklarirane carinske vrednosti in stroškov prevoza.
16. Regionalno upravno sodišče v Vilni je 28. novembra 2017 tožbo družbe zavrnilo kot neutemeljeno. Zato je tožeča stranka vložila pritožbo pri vrhovnem upravnem sodišču Litve.

Senat

ugotavlja naslednje:

II.

17. V obravnavani zadevi se postavlja vprašanje glede razlage členov 29(1) in 32(1)(e)(i) carinskega zakonika Skupnosti ter členov 70(1) in 71(1)(e)(i) carinskega zakonika Unije. Zato je treba pri Sodišču Evropske unije (v nadaljevanju: Sodišče) vložiti predlog za sprejetje predhodne odločbe [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno pravo].
18. V obravnavani zadevi se postavlja vprašanje zlasti, ali je treba te določbe razlagati tako, da je treba transakcijsko (carinsko) vrednost uskladiti, da se vključijo vsi stroški, ki so proizvajalcu dejansko nastali pri prevozu blaga do kraja, kjer je bilo blago vneseno na carinsko območje Evropske unije (Skupnosti), kadar, kot v obravnavani zadevi, (1) je v skladu z dobavnimi pogoji (Incoterms 2000 – DAF) obveznost za pokritje teh stroškov nosil proizvajalec ter (2) so ti stroški prevoza presegali dogovorjeno ceno in jih je dejansko plačal (jih je moral plačati) kupec, vendar (3) je dejanska cena, ki jo plačal (jo je moral plačati) kupec, ustrezala realni vrednosti blaga, čeprav ni bila zadostna, da bi se pokrili vsi stroški prevoza, ki so nastali proizvajalcu.

Uvodne ugotovitve

19. V tej zadevi nič ne kaže na to, da je proizvajalec prevzel obveznost, da bo sporno blago brezplačno prepeljal do kraja, kjer je bilo vneseno na carinsko območje Evropske unije (Skupnosti), da torej dogovorjena prodajna cena ni vključevala stroškov prevoza. Vendar informacije iz spisa objektivno potrjujejo, da so bili stroški, ki so proizvajalcu dejansko nastali pri prevozu tega blaga do zadevnega kraja, višji od cene, ki jo je dejansko plačal kupec, in sicer v smislu člena 29(3)(a) carinskega zakonika Skupnosti in člena 70(2) carinskega zakonika Unije. Glede na to, kakor je navedeno zgoraj, da je bilo to blago vneseno pod pogoji, v skladu s katerimi je bil proizvajalec zavezan pokriti vse stroške prevoza, tožeča stranka in/ali družba Transchema UAB nista imeli nobene obveznosti, da bi prispevali k pokritju stroškov, ki so presegali zadevno ceno.
20. Poudariti je treba še, da davčni organ ne dvomi o tem, da je bilo treba carinsko vrednost spornega blaga izračunati, kot je določeno v členu 29 carinskega zakonika Skupnosti in členu 70 carinskega zakonika Unije, in sicer v skladu z metodo transakcijske vrednosti. Poleg tega ni v tej zadevi ničesar, kar bi podprlo ugotovitev, da je bila cena, ki sta jo za sporno blago proizvajalcu dejansko plačali tožeča stranka in/ali družba Transchema UAB, fiktivna, ker bi bila določena z goljufijo ali zlorabo prava.

Vsebinska proučitev vprašanja za predhodno odločanje

21. Najprej je treba navesti, da za namene uporabe člena 29(1) carinskega zakonika Skupnosti ali člena 70(1) carinskega zakonika Unije „transakcijska vrednost“ tako pomeni vrednost, ki je usklajena, ko so izpolnjeni pogoji za uskladitev (sodba z dne 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, točka 28). Zlasti glede uskladitve iz člena 29(1) carinskega zakonika Skupnosti je Sodišče navedlo, da mora carinska vrednost odražati resnično *ekonomsko vrednost* uvoženega blaga in upoštevati vse njegove dele, ki pomenijo ekonomsko vrednost (glej sodbo z dne 11. maja 2017, Shirtmakers, C-59/16, EU:C:2017:362, točka [28] in navedena sodna praksa (v nadaljevanju: sodba Shirtmakers), glej tudi sodbo z dne 15. julija [2010], Gaston Schul, C-354/09, EU:C:2010:439, točka 29).
22. Člen 32 carinskega zakonika Skupnosti in člen 71 carinskega zakonika Unije natančno določata stroške, ki jih je treba prišteti dejansko plačani ali plačljivi ceni za uvoženo blago, da se določi njihova carinska vrednost (glej v ta namen sodbo z dne 12. decembra 2013, Christodoulou in drugi, C-116/12, EU:C:2013:825, točka 47).
23. Sodišče je že ugotovilo, da je treba pojem „stroški prevoza“ iz člena 32(1)(e)(i) carinskega zakonika Skupnosti šteti za samostojen pojem prava Unije (sodba Shirtmakers, točka 22). Ta pojem je treba razlagati široko in zajema vse glavne in

stranske stroške, povezane s prevozom blaga na carinsko območje Evropske unije (Skupnosti), odločilno merilo za to, da je mogoče stroške šteti za „stroške prevoza“ v smislu člena 32(1)(e)(i) carinskega zakonika Skupnosti, pa je, da so povezani s prevozom blaga na carinsko območje Evropske unije (Skupnosti), ne glede na to, ali so nujno povezani z dejanskim prevozom tega blaga ali zanj potrebni (sodba *Shirtmakers*, točki 24 in 25, in sodba z dne 6. junija 1990, *Unifert*, C-11/89, EU:C:1990:237, točke od 29 do 31).

24. Ob upoštevanju zgoraj navedenega bi bilo mogoče po eni strani razumno sklepati, da je treba za uporabo člena 32(1)(e)(i) carinskega zakonika Skupnosti ali člena 71(1)(e)(i) carinskega zakonika Unije vse (katere koli) dejansko nastale stroške prevoza prišteti k transakcijski vrednosti, ne glede na to, komu in zakaj so nastali, če ti stroški ali kateri koli njihov del niso bili vključeni v ceno, ki je bila dejansko plačana ali plačljiva. Povedano drugače, le dejstvo, da del teh stroškov prevoza ni bil vključen v ceno, ki sta jo dejansko plačali ali jo morata plačati tožeča stranka in/ali družba *Transchema UAB*, samo po sebi pomeni, da bi bilo treba transakcijsko vrednost in temu primerno carinsko vrednost uskladiti, da se vključijo dejanski stroški prevoza, ne glede na to, da so ti stroški dejansko nastali le prodajalcu (proizvajalcu).
25. Zdi se, da je ta presoja podprta z določbami izvedbenih uredb Komisije, navedenih v točkah 4 in 7 tega predloga za sprejetje predhodne odločbe, v skladu s katerimi se zahteva, da se v carinsko vrednost blaga vključijo stroški prevoza, če je prevoz brezplačen. Dejansko je primerno zavzeti stališče, da dejstva, da se blago prevaža kupcu (uvozniku) brezplačno ali da kupec ne prispeva k stroškom prevoza blaga, ne bi smeli obravnavati drugače, kar zadeva določitev carinske vrednosti.
26. Po drugi strani informacije, ki jih je v zadevi predložila tožeča stranka (zlasti tiste, navedene v točki 15.2 tega predloga za sprejetje predhodne odločbe), tožena stranka pa jih ne izpodbija, kažejo, da je mogoče dejstvo, da so bili stroški prevoza višji od cene, ki je bila za sporno blago proizvajalcu dejansko plačana, v obravnavani zadevi utemeljiti z individualnimi okoliščinami prodaje spornega blaga na carinsko območje Evropske unije (Skupnosti).
27. Dejansko v tej fazi postopka obstaja podlaga za trditev, da je sporno blago, torej tehnična žveplova kislina, stranski proizvod proizvodnega procesa proizvajalca, ki ga ta ne zmore skladiščiti niti predelovati. Poleg tega bi predelava tega stranskega proizvoda v Republiki Belorusiji ustvarila visoke stroške. Posledično je bilo za proizvajalca ekonomsko ugodno (se mu je izplačalo), da sporno blago prodaja po ceni, ki jo je plačala družba *Transchema UAB*, čeprav ta cena ni pokrila vseh stroškov, ki so proizvajalcu nastali pri prevozu tega blaga do carinskega območja Evropske unije (Skupnosti).
28. Na podlagi dokazov, zbranih v zadevi, je iz teh dejstev mogoče sklepati, da je cena, ki je bila dejansko plačana za sporno blago, ustrezala realni vrednosti blaga,

čeprav dogovorjena prodajna cena ni pokrila vseh stroškov prevoza blaga, ki so nastali proizvajalcu.

29. V teh okoliščinah in ob upoštevanju omejitev iz člena 32(3) carinskega zakonika Skupnosti in člena 71(3) carinskega zakonika Unije je senat odločil, da je za odpravo dvomov, ki jih ima glede razlage določb zadevne zakonodaje Unije, primerno pri Sodišču vložiti predlog za sprejetje predhodne odločbe.

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

30. Vrhovno upravno sodišče Litve je zadnjestopenjsko sodišče za upravne zadeve (člen 21 Administracinių bylų teisenos įstatymas (zakon o upravnem postopku)), tako da mora, če se pojavi vprašanje glede razlage pravnih ukrepov, ki jih sprejmejo institucije Evropske unije, in je treba to vprašanje proučiti, da bi se izdala sodba v zadevi, pri Sodišču vložiti predlog za sprejetje predhodne odločbe (tretji odstavek člena 267 PDEU) [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno pravo].
31. Da bi se v teh okoliščinah odpravili dvomi, ki so se pojavili glede razlage in uporabe določb prava Unije, upoštevni za obravnavana pravna razmerja, je primerno Sodišče zaprositi za razlago zadevnih pravil Unije. Odgovor na vprašanje, postavljeno v izreku te odločbe, bi bil bistven za obravnavano zadevo, saj bi omogočil, da se nedvoumno in jasno določi dejanski obseg davčnih obveznosti tožeče stranke v zvezi z uvozom spornega blaga, kar zlasti zagotovi primarnost prava Unije.

Ob upoštevanju zgornjih ugotovitev in v skladu s tretjim odstavkom člena 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno pravo] je senat vrhovnega upravnega sodišča Litve

sklenil:

Postopek v zvezi z vsebinskim preizkusom se nadaljuje.

Sodišču Evropske unije se v predhodno odločanje predloži naslednje vprašanje: Ali je treba člena 29(1) in 32(1)(e)(i) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti ter člena 70(1) in 71(1)(e)(i) Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije razlagati tako, da se mora transakcijska (carinska) vrednost prilagoditi, da se vključijo vsi stroški, ki so prodajalcu (proizvajalcu) dejansko nastali pri prevozu blaga do kraja, kjer je bilo blago vneseno na carinsko območje Evropske unije (Skupnosti), kadar, kot v obravnavani zadevi, (1) je v skladu z dobavnimi pogoji (Incoterms 2000 – DAF) obveznost za pokritje teh stroškov nosil prodajalec (proizvajalec) ter (2) so ti stroški prevoza presegali dogovorjeno ceno in jih je dejansko plačal (jih je moral plačati) kupec (uvoznik), vendar (3) je dejanska cena, ki jo plačal (jo je moral plačati) kupec (uvoznik), ustrezala realni vrednosti blaga, čeprav ni zadoščala za pokritje vseh stroškov prevoza, ki so nastali prodajalcu (proizvajalcu)?

Ta administracinis procesas se sustabdo, kol kas sprendimo iš Europos Sąjungos Teisingumo Teismo nėra priimtas atsakymas į prašymą dėl prielaidinio sprendimo.

[...] (ne išverstas)

[sudaro kolegiją]

DELOVNI DOKUMENT