

Věc C-599/20

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora**

Datum doručení:

13. listopadu 2020

Předkládající soud:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litva)

Datum předkládacího rozhodnutí:

3. listopadu 2020

Navrhovatelka:

Baltic Master UAB

Další účastník:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų
ministerijos

Předmět původního řízení

Určení celní hodnoty dováženého zboží. Uznání kupujícího a prodávajícího zboží za osoby, které jsou ve spojení.

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Výklad ustanovení nařízení Rady č. 2913/92 a nařízení Komise č. 2454/93; čl. 267 odst. 3 SFEU.

Předběžné otázky

1. Musí být čl. 29 odst. 1 písm. d) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, a čl. 143 odst. 1 písm. b), e) nebo f) nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, vykládány v tom smyslu, že kupující a prodávající je třeba považovat za osoby, které jsou ve spojení, v případech, kdy tak jako v projednávané věci neexistují žádné dokumenty (oficiální údaje) prokazující, že se jedná o obchodní společníky nebo o vztah kontroly, avšak okolnosti uzavírání transakcí jsou na základě objektivních důkazů typické nikoliv pro výkon hospodářské činnosti za běžných podmínek, nýbrž pro případy, kdy 1) existují obzvlášť úzké obchodní vztahy založené na vysokém stupni důvěry mezi stranami transakce, nebo kdy 2) jedna strana transakce kontroluje druhou nebo třetí osoba kontroluje obě strany transakce?

2. Musí být čl. 31 odst. 1 nařízení č. 2913/92 vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby byla celní hodnota určena na základě informací obsažených ve vnitrostátní databázi, jež se týkají jedné celní hodnoty zboží, které je stejného původu a kterému je přiřazena stejná položka TARIC, ačkoli nejde o podobné zboží ve smyslu čl. 142 odst. 1 písm. d) nařízení č. 2454/93?

Citovaná ustanovení unijního práva

Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. 1992, L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307) (dále jen „celní kodex Společenství“): čl. 29 odst. 1 písm. d), čl. 30 odst. 2 písm. b) a článek 31.

Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. 1993, L 253, s. 1; Zvl. vyd. 02/06, s. 3) (dále jen „prováděcí nařízení“): čl. 142 odst. 1 písm. d), čl. 143 odst. 1 písm. b), e) a f), čl. 151 odst. 3 a příloha 23.

Nařízení Komise (ES) č. 1031/2008 ze dne 19. září 2008, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 2008, L 291, s. 1).

Nařízení Komise (ES) č. 948/2009 ze dne 30. září 2009, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 2009, L 287, s. 1).

Citovaná ustanovení vnitrostátního práva

Pravidla pro použití nařízení č. 2913/92 a nařízení č. 2454/93 v Litevské republice, schválená usnesením vlády Litevské republiky č. 1332 ze dne 27. října 2004 (dále také jen „pravidla schválená usnesením č. 1332“):

Bod 12

„Při použití způsobů pro určení celní hodnoty odkazem na hodnotu transakce stejného nebo podobného zboží a článku 31 celního kodexu Společenství použijí celní orgány údaje o celní hodnotě zboží obsažené v databázi pro určení hodnoty zboží pro celní účely spravované celním odborem. Generální ředitel celního odboru stanoví postup pro výběr údajů z této databáze, použití těchto údajů a formalizaci rozhodnutí o určení celní hodnoty zboží podle údajů obsažených v uvedené databázi.“

Pravidla pro kontrolu celní hodnoty dováženého zboží, schválená nařízením ředitele celního odboru ministerstva financí Litevské republiky č. 1B-431 ze dne 28. dubna 2004 (dále také jen „pravidla celního odboru“):

Bod 7

„Celní úředníci jsou povinni využívat databázi pro určení celní hodnoty zboží pro celní účely, která má být vytvářena postupem stanoveným celním odborem, pro následující účely: 7.1. ke srovnání celní hodnoty dováženého zboží a celní hodnoty dříve dovezeného zboží a k ověření skutečné celní hodnoty zboží, 7.2. k výběru informací o hodnotách a cenách zboží za účelem použití jiných způsobů určení celní hodnoty zboží nebo za účelem stanovení dodatečné záruky nebo jistoty.“

Bod 24

„Je-li přijato rozhodnutí uvedené v bodě 20.4 pravidel [celního odboru] (o určení celní hodnoty odkazem na hodnotu transakce stejného nebo podobného zboží), je nutné vycházet z článku 150 prováděcího nařízení k celnímu kodexu Společenství. Pokud není možné při propuštění do celního režimu splnit požadavky článku 150 prováděcího nařízení k celnímu kodexu Společenství, určí se celní hodnota zboží podle článku 31 celního kodexu Společenství (způsob 6). Při určování celní hodnoty zboží za použití způsobu 6 se příslušná cena zboží musí blížit ceně stejného nebo podobného zboží, avšak je přípustné flexibilnější použití požadavků stanovených pro tyto způsoby (například lhůta ‚90 dnů‘ může být uplatňována flexibilněji, zboží může být také vyrobeno v jiné zemi než zboží, jehož celní hodnota je určována, může se použít cena v zemi vývozu a tak dále).“

Stručný popis skutkového stavu a původního řízení

- 1 V letech 2009 až 2012 dovezla navrhovatelka do Litvy různé množství zboží malajského původu, které koupila od společnosti „Gus Group LLC“ (dále také „prodávající“), které v celních prohlášeních popsala jako „části a součásti klimatizačních zařízení“ a které deklarovala pod jediným kódem zboží (TARIC) a uvedla celkovou váhu těchto dílů v kilogramech (dále také „sporné zboží“). Navrhovatelka v těchto celních prohlášeních uvedla, že celní hodnotou sporného zboží je hodnota transakce, tedy cena uvedená ve fakturách vystavených navrhovatelce.
- 2 Vilniaus teritorinė muitinė (regionální celní správa ve Vilniusu, Litva) (dále jen „celní úřad“) po provedení opakovaných kontrol činnosti navrhovatelky týkající se dovozu uvedeného zboží odmítl hodnotu transakce uvedenou v dovozním prohlášení. Celní úřad určil celní hodnotu zboží v souladu s článkem 31 celního kodexu Společenství a pro tento účel odkázal na údaje dostupné v celním informačním systému pro určování hodnoty zboží pro celní účely (dále také „databáze PREMI“).
- 3 Při rozhodování o určení hodnoty tímto způsobem celní úřad mimo jiné dospěl k závěru, že je třeba navrhovatelku a prodávající považovat za osoby, které jsou ve spojení, pro účely čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu Společenství, a že celní hodnotu sporného zboží nelze určit žádným ze způsobů uvedených v člancích 29 a 30 celního kodexu.
- 4 Navrhovatelka podala proti zprávě celního úřadu stížnost k Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (celní odbor ministerstva financí Litevské republiky) (dále jen „odbor“). Odbor po posouzení stížnosti navrhovatelky svým rozhodnutím potvrdil zprávu celního úřadu. Navrhovatelka podala proti tomuto rozhodnutí odvolání k Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (komise vlády Litevské republiky pro daňové spory). Uvedený orgán potvrdil napadené rozhodnutí odboru.
- 5 Navrhovatelka podala proti rozhodnutí komise pro daňové spory žalobu k Vilniaus apygardos administracinis teismas (krajský správní soud ve Vilniusu, Litva) a rovněž požádala o to, aby byla Soudnímu dvoru Evropské unie předložena žádost o rozhodnutí o předběžné otázce vztahující se k výkladu určitých ustanovení článků 29, 30 a 31 celního kodexu Společenství a článku 143 prováděcího nařízení.
- 6 Vilniaus apygardos administracinis teismas (krajský správní soud ve Vilniusu) žalobu navrhovatelky zamítl. Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Nejvyšší správní soud Litvy, Litva) po posouzení odvolání navrhovatelky rozsudek vynesný v prvním stupni potvrdil.
- 7 V návaznosti na rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva, který konstatoval, že soudy Litevské republiky neuvedly náležité důvody, proč odmítly předložit Soudnímu dvoru Evropské unie žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, a tím

porušily čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod [rozsudek ze dne 16. dubna 2019, Baltic Master v. Litva (stížnost č. 55092/16), body 40 až 43] obnovil Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Nejvyšší správní soud Litvy) správní řízení.

Stručné shrnutí odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

První předběžná otázka

- 8 V rámci rozhodování, zda bylo rozhodnutí nevycházet v projednávané věci při určení celní hodnoty sporného zboží z hodnoty transakce odůvodněné, vyvstává zaprvé otázka, zda lze navrhovatelku a prodávající sporného zboží považovat za osoby, které jsou ve spojení, ve smyslu čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu Společenství.
- 9 Z článku 29 odst. 1 písm. d) a čl. 29 odst. 2 písm. a) celního kodexu Společenství vyplývá, že v případě, kdy jsou kupující a prodávající ve spojení, je třeba přijmout hodnotu transakce, jestliže toto spojení mezi kupujícím a prodávajícím neovlivnilo cenu.
- 10 Pokud jde o otázku, kdy lze osoby považovat za „osoby ve spojení“, čl. 143 odst. 1 prováděcího nařízení, který objasnil znění čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu Společenství, stanoví taxativní výčet případů, kdy je třeba osoby považovat za osoby ve spojení.
- 11 V projednávané věci neexistuje žádný doklad, který by přímo prokazoval existenci jakéhokoli spojení mezi prodávající a navrhovatelkou uvedeného v čl. 143 odst. 1 prováděcího nařízení. Neexistují žádné oficiální údaje, které by umožňovaly považovat tyto subjekty za *právně uznané* obchodní společníky ve smyslu čl. 143 odst. 1 písm. b) prováděcího nařízení, nebo které by potvrzovaly existenci jakýchkoli jiných prvků přímé nebo nepřímé držby (kontroly) uvedené v čl. 143 odst. 1 písm. e) a f) uvedeného nařízení.
- 12 Na druhou stranu bylo v projednávané věci zjištěno, že 1) jsou prodávající a navrhovatelka spojeny dlouhodobými obchodními transakcemi, 2) zboží bylo dodáváno bez uzavření jakékoliv kupní smlouvy, která by stanovila konkrétní dodací, platební, reklamační nebo jiné podmínky pro takové transakce, 3) zboží bylo doručováno bez úhrady jakékoliv zálohy, ačkoliv navrhovatelka prodávající dlužila značné částky za předchozí dodávky, 4) nebyla zavedena žádná opatření za účelem vymáhání pohledávek či snížení rizika (zálohy, jistoty, záruky, úrok z prodlení a tak dále), která jsou v běžném obchodním styku obvyklá, bez ohledu na obzvlášť vysokou hodnotu sporných transakcí, 5) neexistuje důkaz, z něhož by vyplývalo, že by prodávající obecně kontrolovala platby a plnění jiných povinností, 6) byly identifikovány případy, kdy osoby pracující pro společnost navrhovatelky jednaly na účet prodávající na základě zmocnění a používaly její razítko.

- 13 Podle názoru tohoto senátu se lze na základě všech skutkových okolností důvodně domnívat, že jsou prodávající a navrhovatelka v projednávané věci spojeny obzvlášť úzkými vazbami, v důsledku čehož byly transakce těchto osob uzavřeny a provedeny za podmínek, které nejsou v běžném obchodním styku typické, a neexistují žádné jiné objektivní okolnosti, které by mohly odůvodnit hospodářskou logiku takových transakcí.
- 14 V tomto ohledu je třeba poznamenat, že vzorce chování hospodářských subjektů podobné těm v projednávané věci jsou obvykle typické v případech, kdy jedna strana transakce kontroluje druhou, nebo kdy obě strany kontroluje třetí osoba. Ačkoliv tedy neexistuje žádný oficiální důkaz takové kontroly *de iure*, má tento senát za to, že na základě okolností projednávané věci je snad možné prodávající a navrhovatelku důvodně považovat za osoby, které jsou *de facto* ve spojení, ve smyslu čl. 29 odst. 1 písm. d) celního kodexu Společenství a čl. 143 odst. 1 písm. e) nebo f) prováděcího nařízení.
- 15 Celní úřad v projednávané věci rovněž konstatoval, že jsou dány důvody k tomu, aby byly navrhovatelka a prodávající považovány za osoby, které jsou ve spojení, podle čl. 143 odst. 1 písm. b) prováděcího nařízení, tedy za právně uznané obchodní společníky.
- 16 Soudní dvůr ve své judikatuře pojem „právně uznaní obchodní společníci“ nevyložil a obsah tohoto ustanovení vyvolává u tohoto senátu určité otázky.
- 17 Na základě běžného chápání pojmu „obchodní společníci“ lze předpokládat, že tato právní forma podnikání spojuje několik vzájemně nezávislých subjektů, které nekontroluje třetí osoba. Tato forma právního vztahu je charakterizována mimo jiné jednotnou orientací společníků na hospodářský prospěch (zisk) a sdílením investičních a provozně řídicích funkcí v dohodnutém poměru.
- 18 Jak bylo uvedeno výše, lze mít za to, že okolnosti transakcí uzavřených mezi prodávající a navrhovatelkou v projednávané věci, při zohlednění zejména dlouhodobé vzájemné obchodní praxe těchto hospodářských subjektů, prokazují obzvlášť úzké vztahy založené na vysokém stupni důvěry, jaká není v běžném obchodním styku typická. Tyto okolnosti nasvědčují tomu, že obchodní vztah mezi prodávající a navrhovatelkou může být *de facto* rovnocenný vztahu obchodních společníků ve smyslu čl. 143 odst. 1 písm. b) prováděcího nařízení. Není však jasné, zda je takové posouzení oprávněné zejména vzhledem k tomu, že znění tohoto ustanovení, které je třeba vykládat úzce, jasně uvádí, že tyto osoby musí být „[...] právně uznanými [...]“.

Druhá předběžná otázka

- 19 Celní úřad v projednávané věci určil celní hodnotu zboží dováženého navrhovatelkou na základě použití transakčních údajů o zboží jiného dovozce pod stejným označením (části a součásti klimatizačních zařízení), zařazeném pod stejný kód TARIC 8415 90 00 90 se stejným původem, Malajsie (a stejným

výrobce), s hodnotou transakce 56.67 litevských litů (LTL)/kg. Toto byl jediný případ vývozu z Malajsie se stejným kódem TARIC 8415 90 00 90 zaznamenaný v databázi PREMI v roce 2010. Celní úřad použil hodnotu transakce z této věci na hodnoty zboží, které navrhovatelka uvedla v celních prohlášeních v období od roku 2009 do roku 2011.

- 20 V této fázi řízení má tento senát za to, že navrhovatelka neprokázala, že se hodnota sporného zboží téměř neliší od jedné z hodnot uvedených v čl. 29 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství. Celní úřad za účelem určení hodnoty zboží dováženého navrhovatelkou konstatoval, že není možné použít hodnotu transakce stejného a podobného zboží pro určení celní hodnoty zboží podle země původu, tedy že databáze PREMI neobsahuje informace o transakcích, které splňují požadavky stejného a podobného zboží, jak jsou tyto pojmy chápány podle relevantních ustanovení celního kodexu Společenství a prováděcího nařízení. Rovněž nebylo možné určit hodnotu odvozením hodnoty, protože navrhovatelka neposkytla dokumenty a informace nezbytné k použití tohoto způsobu. Rovněž nebylo možné vypočítat hodnotu zboží vypočtenou hodnotou, jelikož podle čl. 153 odst. 1 prováděcího nařízení nesmí celní orgány vyžadovat od osoby, která není usazena ve Společenství, údaje nezbytné pro určování této hodnoty. Jinými slovy hodnotu zboží dováženého navrhovatelkou nebylo možné na základě důsledného použití článků 29 a 30 celního kodexu Společenství určit. V takovém případě musí být celní hodnota dováženého zboží určena v souladu s ustanoveními čl. 31 odst. 1 třetí odrážky celního kodexu Společenství.
- 21 Proto v souladu s výše uvedenými pravidly a bodem 12 pravidel schválených usnesením č. 1332 a body 7 a 24 pravidel celního odboru celní úřad konstatoval, že je třeba za celní hodnotu zboží, které navrhovatelka dovážela a deklarovala v období od roku 2009 do roku 2011, považovat hodnotu určenou v jediném případě dovozu zboží z Malajsie zaznamenaného pod stejným kódem TARIC v roce 2010. V projednávané věci nic nenasvědčuje tomu, že by se celní úřad snažil od příslušných orgánů jiných členských států získat jakékoliv dodatečné informace, které by byly relevantní v této věci.
- 22 Podle názoru tohoto senátu není určení celní hodnoty zboží na základě jediného případu, kterého si byl celní orgán vědom, samo o sobě důvodem pro zpochybnění přesnosti a platnosti zjištěných výsledků. Tento závěr podporují i čl. 150 odst. 3 a čl. 151 odst. 3 prováděcího nařízení, jejichž obsah dokládá, že hodnota jediné transakce týkající se prodeje stejného (článek 150) nebo podobného (článek 151) zboží stačí k určení celní hodnoty dováženého zboží.
- 23 Na druhou stranu má tento senát za to, že je v tomto ohledu třeba zdůraznit význam *řádného* zařazení zboží; je proto třeba klást zvláštní důraz na pojmy „stejně zboží“ a „podobné zboží“, jak jsou vymezeny v čl. 142 odst. 1 písm. c) a d) prováděcího nařízení.
- 24 Za okolností projednávané věci je relevantní pouze pojem „podobné zboží“. Článek 142 odst. 1 písm. d) prováděcího nařízení definuje podobné zboží jako

zboží vyrobené v téže zemi, které, přestože není stejné ve všech ohledech, má obdobné vlastnosti a obdobné materiálové složení, které mu umožňuje plnit stejné funkce a být obchodně zaměnitelné. Při stanovení, zda je zboží podobné, se kromě jiného přihlíží k jakosti zboží, jeho pověsti a ochranným známkám, které chrání zboží a služby.

- 25 Shromážděné údaje umožňují vyvodit odůvodněný závěr, že sporné zboží není podobné zboží, s nímž celní úřad sporné zboží srovnával za účelem určení jeho celní hodnoty, a to s ohledem na prvky pojmu „podobné zboží“ uvedené v čl. 142 odst. 1 písm. d) prováděcího nařízení, ačkoli ho různí dovozcí v celních prohlášeních uvedli pod stejným označením (části a součásti klimatizačních zařízení), bylo zařazeno pod stejný kód TARIC 8415 90 00 90 a byl uveden stejný původ v Malajsii (stejný výrobce).
- 26 Je třeba poznamenat, že v souladu s ustanoveními nařízení č. 1031/2008 a č. 948/2009, vysvětlivkami k nomenklatuře harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží (HSEns, 2007), všeobecnými pravidly 1 a 6 pro výklad kombinované nomenklatury, názvy kapitol a hlav, položek a podpoložek, spadají části a součásti klimatizačních zařízení pod položku 8415 90 KN. Tato položka však může zahrnovat různé části a součásti klimatizačních zařízení, které mají různý účel a které zjevně mají různou hodnotu.
- 27 Jinými slovy okolnosti, které byly v projednávané věci zjištěny, nasvědčují tomu, že kód TARIC, který má sdružovat podobné zboží pro účely celního zařazení, byl v tomto případě příliš obecný (abstraktní).