

**Zadeva C-73/24 [Keladis II]<sup>i</sup>****Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)  
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

30. januar 2024

**Predložitveno sodišče:**

Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis (prvostopenjsko upravno sodišče v Solunu, Grčija)

**Datum predložitvene odločbe:**

30. november 2023

**Tožeča stranka:**

WI

**Tožena stranka:**

Anexartiti Archi Dimosion Esodon (avtonomni javni urad za prihodke)

**Predmet postopka v glavni stvari**

Tožba za razglasitev ničnosti odločb o odmeri davka, s katerimi je bila tožeča stranka spoznana za soodgovorno za kazniva dejanja tihotapstva, so ji bile naložene povečane dajatve zaradi teh kaznivih dejanj, je bila spoznana za soodgovorno za plačilo celotnega zneska navedenih povečanih dajatev in ji je bil naloženo, solidarno z drugimi soodgovornimi, znesek DDV (davek na dodano vrednost), ki je bil utajen na vsaki uvozni deklaraciji.

**Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe**

Predlog za sprejetje predhodne odločbe – Carine – Davek na dodano vrednost (DDV) – Carinska vrednost – Prijava carinske vrednosti, ki je nižja od dejanske

<sup>i</sup> Ime te zadeve je izmišljeno. Ne ustreza resničnemu imenu nobene od strank v postopku.

vrednosti – Davčna osnova za DDV – Tržna vrednost – Določitev – Metoda določitve tržne vrednosti

### Vprašanja za predhodno odločanje

1. Ali je upravna praksa, v skladu s katero se z uporabo „deduktivne metode“ iz določb člena 30(2)(c) Uredbe št. 2913/92 in člena 74(2)(c) Uredbe št. 2913/92 kot podlago za določitev transakcijske vrednosti blaga uporabljajo „vhodne cene“, ki so opredeljene v orodju za samodejno spremljanje (AMT) programa Unije za boj proti goljufijam (AFIS) in določene s statističnimi metodami, združljiva s temi določbami, če obstaja upravičen dvom o tem, ali je carinsko prijavljena vrednost uvoženega blaga dejanska transakcijska vrednost blaga, vendar transakcijske vrednosti ni mogoče določiti na podlagi metod iz člena 30(2)(a) in (b) (transakcijska vrednost enakih in podobnih izdelkov) Uredbe št. 2913/92 in 74(2) Uredbe št. 952/2013, saj, prvič, blago ni bilo zaseženo in ga torej ni mogoče fizično pregledati in, drugič, je opis blaga v dokumentih, priloženih uvozni deklaraciji, splošen in nepravilen?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen: ali je mogoče zgoraj navedene „vhodne cene“ uporabiti ob uporabi katere koli druge metode, opisane v členih 30 in 31 Uredbe št. 2913/92 in v členu 74, od (1) do (3), Uredbe št. 952/2013? To pa zlasti ob upoštevanju, prvič, razumne prožnosti, ki bi morala biti značilna za uporabo „rezervne metode“ v smislu člena 31 Uredbe št. 2913/92 in člena 74(3) Uredbe št. 952/2013, in, drugič, izrecne prepovedi določitve carinske vrednosti na podlagi najnižjih carinskih vrednosti, določene s samo „rezervno metodo“ (člen 31(2)(f) carinskega zakonika Skupnosti in člen 144(2)(f) Uredbe št. 2015/2447)?

3. Če je odgovor na obe zgoraj navedeni vprašanji nikalen: ali je v skladu s pravom Unije dovoljeno, da se utajeni DDV ne naloži uvozniku, za katerega se pozneje ugotovi, da je (sistematično) uvažal blago po cenah, ki so nižje od cen, določenih kot najnižje tržne veljavne cene, če carinski organi pri naknadnem preverjanju carinske vrednosti uvoženega blaga ne morejo določiti po eni od metod, opisanih v členih 30 in 31 Uredbe št. 2913/92 in v členu 74, od (1) do (3) Uredbe št. 952/2013, oziroma ali je v takem primeru dovoljeno, da se ta znesek na koncu naloži na podlagi statistično določenih verjetnih najnižjih cen, kakor je že bilo priznано v primeru, ko je Komisija pripisala izgubo lastnih sredstev državi članici, ki ni izvedla ustreznih carinskih kontrol (glej sodbo z dne 8. marca 2022, Komisija/Združeno kraljestvo, C-213/19, EU:C:2022:167)?

4. Če je odgovor na drugo ali tretje vprašanje pritrdilen: ali se morajo statistično določene najnižje cene nanašati na uvoze, opravljene v istem obdobju kot uvoz, ki je predmet nadzora, ali v obdobjih, ki so mu časovno blizu, in če je tako, kolikšen je najdaljši sprejemljiv časovni razpon med uvozom, uporabljenim za pridobitev statističnega rezultata, in uvozom, ki je predmet nadzora (ali bi se

lahko na primer po analogiji uporabilo obdobje devetdesetih dni, določeno v členu 152(1)(b) Uredbe št. 2454/93 in členu 142(2) Uredbe (ES) št. 2015/2447)?

5. Če je odgovor na vsaj eno od prvih treh vprašanj v zvezi z uporabo „vhodnih cen“ za določitev tržne vrednosti uvoženega blaga pritrdilen: če se je ob uvozu uporabil postopek iz člena 81 Uredbe št. 2913/92 in člena 177 Uredbe št. 952/2013 za poenostavitev postopka sestave carinskih deklaracij z združevanjem oznak TARIC blaga, ali je upravna praksa, v skladu s katero se carinska vrednost vsega uvoženega blaga v vsaki uvozni deklaraciji izračuna na podlagi „vhodne cene“, določene za posamezen proizvod, katerega oznaka TARIC je navedena v uvozni deklaraciji, v skladu z načelom prepovedi določitve arbitrarnih ali fiktivnih carinskih vrednosti, ker je treba šteti, da carinski organ v smislu člena 222(2)(b) Uredbe št. 2015/2447 zavezuje združevanje, ki ga je opravil uvoznik, ali, nasprotno, je treba vrednost vsakega proizvoda določiti na podlagi njegove tarifne številke, tudi če oznaka ni navedena v uvozni deklaraciji, da bi se izognili tveganju naložitve arbitrarnih carin?

#### **Upoštevne določbe prava Unije in sodna praksa Sodišča**

Uredba 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): člen 29(1), členi 30, 31, 78, 79, 81 (v nadaljevanju: CZS)

Uredba (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): členi 142(1), 150(1), 151(1), člena 152, 181a in priloga 23

Uredba (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (prenovitev) (UL 2013, L 269, str. 1): člen 48, člen 70(1), člen 74, člen 177(1) (v nadaljevanju: CZU)

Izvedbena uredba 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): člena 1(2), 128(1), člen 140, člen 141(1), členi 142, 144 in 222

Sodbe Sodišča z dne 28. februarja 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128); z dne 12. decembra 2013, Christodoulou in drugi (C-116/12, EU:C:2013:825); z dne 16. junija 2016, EURO 2004. Madžarska (C-291/15, EU:C:2016:455); z dne 9. novembra 2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839); z dne 20. junija 2019, Oribalt Rīga (C-1/18, EU:C:2019:519); z dne 22. aprila 2021, Lifosa (C-75/20, EU:C:2021:320); z dne 8. marca 2022, Komisija/Združeno kraljestvo (Boj proti goljufijam s prenizkim vrednotenjem) (C-213/19, EU:C:2022:167); z dne 9. junija 2022, Baltic Master (C-599/20, EU:C:2022:457), in z dne 9. junija 2022, FAWKES (C-187/21, EU:C:2022:458).

## Upoštevne določbe nacionalnega prava

Nomos 2960/2001, Ethnikos teloneiakos kodikas (FEK A'265/22.11.2001) (zakon št. 2960/2001 o nacionalnem carinskem zakoniku (grški uradni list A' 265/22.11.2001)):

člen 28, od (1) do (3), člen 29(1) in (2), člena 31 in 142.

Člen 150: „1. Vsem soodgovornim osebam, ki na kakršen koli način sodelujejo pri carinskem prekršku v smislu člena 142(2) tega zakonika, in glede na stopnjo sodelovanja vsakega od njih, ne glede na to, ali je zoper njih uveden kazenski pregon, se v skladu z določbami členov 152, 155 in naslednjih tega zakonika posamezno in solidarno naloži dajatev, povečana za znesek v višini od tri- do petkratnika zneska carin, ki se uporabijo za predmet kršitve. V ta namen se carine izračunajo v skladu z določbami carinskega zakonika Skupnosti in ustreznimi nacionalnimi določbami, ki urejajo nastanek carinskega dolga. V primeru [...] prenižkega vrednotenja je davčna osnova za zgoraj navedeno povečano dajatev razlika med carinami, ki izhajajo iz vrednosti, pridobljene ob carinjenju, in aktualno tržno vrednostjo. Če je trikratnik zneska carin in drugih dajatev za pretihotapljeno blago nižji od tisoč petsto eurov (1.500,00), se za trošarinsko blago kazni določi v višini tega zneska, za drugo blago pa v višini polovice tega zneska [...] Carine, davki in druge dajatve, ki niso bili plačani, čeprav je carinski dolg zakonito nastal, se lahko naložijo ločeno z obrazloženo odločbo o odmeri. [...]“

Člen 155

### Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka

- 1 Uvoznik oblačil je leta 2014 ustanovil samostojno podjetje za prodajo oblačil na debelo s sedežem v Solunu. Do konca leta 2016 je podjetje predložilo več sto uvoznih deklaracij za prijavljeno vrednost blaga v višini približno 6.000.000,00 EUR. Leta 2016 je carinski urad na podlagi prijave zaradi prenižkega vrednotenja uvoženih izdelkov opravil pregled računovodskih izkazov podjetja.
- 2 Pregled računovodskih izkazov je razkril nepravilnosti pri delovanju podjetja in uvozu, ki ga opravlja. Med drugim se je izkazalo, da je bil domnevni uvoznik zaposlen pri drugem trgovcu z oblačili. Poleg tega je bilo blago, ki je bilo predmet fizičnega pregleda, količinsko enako blagu, ki je bilo prijavljeno v vsaki uvozni deklaraciji, vendar se je razlikovalo po kakovosti, sestavi, velikosti in obliki ter vrednosti, kar ni bilo razvidno iz uvoznih računov, priloženih deklaracijam, saj so bile po mnenju inšpektorjev prijavljene vrednosti očitno nižje od dejanskih vrednosti.
- 3 Carinski urad je ob koncu nadzora ugotovil, da je podjetje le nominalno v lasti uvoznika, medtem ko je bil resnični subjekt zgoraj navedeni trgovec z oblačili, pri

katerem je bila tožeča stranka v tej zadevi zaposlena. Po navedbah nadzornih organov je tihotapska združba delovala na naslednji način: podjetniki, zainteresirani za uvoz oblačil iz Turčije, so najprej odpotovali v Turčijo in stopili v stik z dobavitelji, ki so jim plačevali v gotovini. Dogovor je bil, da prodajalec blaga ne bo izvažal neposredno, temveč bo blago dostavljeno prevoznemu podjetju, ki bo opravilo prevoz v Grčijo. Blago je bilo zapakirano tako, da se je grške carinske organe spravilo v zmoto glede njegove kakovosti in vrednosti. Za carinjenje blaga je druga turška družba izdala račun, ki je bil nepravilen glede vrednosti (prenizko vrednotenje), ki je zajemal vse blago in je podjetje navedel kot pridobitelja. Na zadevnem računu je bilo blago navedeno na splošno, navedene vrednosti pa so bile veliko nižje od tistih, ki so jih grški podjetniki dejansko plačali dejanskim turškim dobaviteljem.

- 4 Po carinjenju je drugo prevozno podjetje blago prepeljalo k dejanskim pridobiteljem po vsej Grčiji. Plačilo za prevoz iz Turčije so končni prejemniki plačali v gotovini in brez izdaje računa, medtem ko je bil tudi DDV na podlagi računa, ki ga je izdala družba, plačan v gotovini. Vrednosti, navedene na računih za prodajo na notranjem trgu, so bile le nekoliko višje od tistih, ki so bile prijavljene ob uvozu, medtem ko so bile količine, navedene na večini računov, nepravilne, saj večina prejemnikov ni želela, da računi odražajo dejansko prejete količine.
- 5 Pristojni carinski urad v Solunu je skupni znesek utajenih davkov in drugih dajatev za skoraj vse uvoženo blago podjetja ocenil na 6.211.300,19 EUR. Natančneje, v zvezi z vpletenostjo tožeče stranke v zgoraj navedeno tihotapsko združbo je v zapisniku o nadzoru navedeno, da je bila navedena kot zaposlena v podjetju in da je bila neposredna sodelavka trgovca z oblačili, da je bila v celoti seznanjena z njegovimi dejavnostmi ter da je prejemale in izvrševala njegova navodila, ona pa je zanikala, da bi bila storjena kakršna koli kršitev ali da bi bila vanjo vpletena.
- 6 Nato so bile izdane odločbe o odmeri davka, ki jih tožeča stranka izpodbija in v skladu s katerimi je vsak od njih odgovoren za kaznivo dejanje tihotapstva, na eni strani končni prejemnik blaga iz vsake deklaracije in dejanski uvoznik ter na drugi strani tožeča stranka in štiri druge osebe, povezane z dejavnostjo podjetja, med katerimi sta uvoznik in trgovec z oblačili. Štelo se je, da so ravnali usklajeno z namenom, da bi grško državo prikrajšali za davčne dajatve, ki jih je treba pobrati za blago, uvoženo iz tujine, s čimer so se izognili plačilu DDV, ki ga je treba plačati za blago, ki ga je prejel končni prejemnik, in pridobili ustrezno neposredno ekonomsko prednost.
- 7 Na podlagi zgoraj navedenega je bila vrednost uvoženega blaga iz vsake deklaracije ponovno ovrednotena, znesek DDV, ki ga je vsak uvoznik z vsako deklaracijo utajil, je bil obračunan in je bil solidarno naložen vsem soodgovornim, obenem pa so bile naložene povečane dajatve v višini trikratnika zneska utajenega DDV.

**Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari**

- 8 Tožeča stranka zanika, da bi prišlo do prenizkega vrednotenja zadevnega blaga. Natančneje, tožeča stranka trdi, da vrednost blaga ni bila zakonito določena z uporabo „poštenih cen“ ali „vhodnih cen“, saj naj bi bile lahko zadnjenavedene cene kot statistični podatki v zvezi z uvoznimi cenami le podlaga za izpodbijanje prijavljene vrednosti, in ne metoda določitve carinske vrednosti, saj naj bi bilo to določitev mogoče opraviti le na podlagi metod, določenih v določbah CZU.
- 9 Poleg tega tožeča stranka trdi, da naj bi bila cena vsekakor nezakonito določena z uporabo postopka poenostavitve na podlagi oznake TARIC, navedene na vsaki deklaraciji, saj naj bi uvoznik to oznako navedel na predlog carinskih uradnikov, da bi pospešil dajanje prijavljenega blaga na trg, in naj ne bi ustrezala dejansko uvoženemu blagu. Meni torej, da so inšpektorji storili napako, ker niso opravili fizičnega pregleda zadevnega blaga in so se pri opredelitvi vrste uvoženega blaga oprli le na navedene oznake.
- 10 Poleg tega tožeča stranka poudarja, da se je združevanje tarifnih številčk zahtevalo le v nekaterih deklaracijah in da zato ni bilo tudi v drugih deklaracijah materialne podlage za določitev vrednosti z enotno oznako TARIC. Poleg tega naj bi bil v številnih primerih ob uvozu blaga, na katero se nanašajo sporne deklaracije, opravljen fizični pregled, ne da bi bila ugotovljena kakršna koli razlika med naravo in kakovostjo uvoženega blaga ter njegovimi prijavljenimi cenami, carinski uradniki pa naj nato vrednost tega blaga ne bi določili na podlagi dejansko uvoženega blaga, ampak na podlagi drugih proizvodov z drugačno oznako TARIC in torej z višjo „vhodno ceno“.
- 11 Tako naj bi bila po mnenju tožeče stranke za vsak proizvod določena napačno visoka cena, zato naj ugotovitev prenizkega vrednotenja s strani carinskega urada ne bi bila upravičena, saj naj bi se v obravnavanem primeru uvoz nanašal na proizvode, ki se prodajajo po posebej nizkih cenah.
- 12 Tožena stranka tem trditvam nasprotuje in trdi, da je bila uporabljena metoda določitve vrednosti blaga zakonita in ustrezna. Natančneje, domnevni uvoznik naj bi bil v zvezi z vsemi deklaracijami pozvan, naj uporabi poenostavljeni postopek „združevanja tarifnih številčk“ v smislu člena 177 CZU. Zahtevkom naj bi bilo v celoti ugodeno, tako da naj bi se blago odtlej obravnavalo kot ena vrsta blaga, in sicer z višjo tarifno številko.
- 13 Potem ko je finančni inšpektor ugotovil prenizko vrednotenje blaga, naj bi bila tarifna številka, navedena na deklaraciji med postopkom poenostavitve, uporabljena kot osnova za izračun utajenih davčnih dajatev.
- 14 Natančneje, kot poudarja tožena stranka, v izpodbijanih aktih naj ne bi bile uporabljene metode določitve, ki temeljijo na transakcijski vrednosti enakega in podobnega blaga (člen 30(2)(a) in (b) CZS ter člen 74(2) CDU), ker naj to ne bi bilo izvedljivo, saj blago ni bilo zaseženo in ker naj bi bil opis blaga na računih, priloženih uvoznim deklaracijam, splošen in nepravilen.

- 15 Nasprotno, uporabljena naj bi bila metoda iz člena 30(2)(c) CZS („deduktivna metoda“), natančneje, določena je bila vrednost cene na enoto, ki ustreza prodaji uvoženega blaga ali enakega ali podobnega blaga, ki ga je bilo največ, na carinskem območju Unije, ki so jo opravile osebe, ki niso prodajalci znotraj Unije, v času uvoza zadevnega blaga ali v obdobju, ki mu je časovno blizu.
- 16 Carinski urad, ki je imel dostop do sistema AMT (Automated Monitoring Tool, orodje za samodejno spremljanje) programa AFIS (program Unije za boj proti goljufijam), naj bi pri uporabi te metode upošteval „vhodne cene“, določene v višini 50 % poštene cene na kilogram blaga in vsebovane v navedenem sistemu, in nazadnje carinsko vrednost določil na ravni „vhodne cene“. Natančneje, carinski urad je menil, da ker naj bi bile te cene (to je polovica povprečnih poštenih cen uvoženih izdelkov, ki temeljijo na obdelavi statističnih podatkov, ki jih ima Unija na voljo o uvozu na svojem ozemlju), odločilni dejavnik za določitev minimalne vrednosti, pod katero naj ne bi bilo mogoče opravljati zakonitih komercialnih prodaj za zadevno blago, kadar je cena, navedena na računu, nižja od tega praga, obstaja domneva o prenizkem vrednotenju blaga.

#### **Kratka predstavitev obrazložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe**

- 17 Predložitveno sodišče meni, da če carinski organi razumno dvomijo o ujemanju prijavljene transakcijske vrednosti s ceno, ki je bila dejansko plačana, in s tem s carinsko vrednostjo uvoženega blaga, lahko zavrnejo prijavljeno vrednost in določijo ceno na podlagi ene od metod, opisanih v členu 30 CZS in členu 74 CZU. Predložitveno sodišče v obravnavanem primeru na podlagi predloženih dokazov meni, da je carinski urad te dvome razumno izpostavil.
- 18 Vendar se nato postavlja vprašanje, kako določiti carinsko vrednost blaga, da bi se, prvič, ugotovilo, ali je bilo v vsakem posameznem primeru uvoza blaga dejansko ugotovljeno prenizko vrednotenje, in, drugič, da bi se naložilo neplačane davke (DDV na uvoz) in z njimi povezane povečane dajatve.
- 19 Carinski urad je uporabil „deduktivno metodo“ in pri tem upošteval „vhodne cene“. Vendar je bila statistična metoda določitve pravih povprečnih cen in najnižjih sprejemljivih cen razvita predvsem kot orodje za analizo tveganj, in ne kot metoda za določitev carinske vrednosti konkretnega blaga v okviru naknadnega preverjanja. Poleg tega predložitveno sodišče meni, da lahko ta metoda določitve minimalnih cen ob uvozu kot povsem statistična metoda privede do odstotka lažno pozitivnih rezultatov, ne da bi šlo za primer prenizkega vrednotenja.
- 20 Na podlagi tega predložitveno sodišče meni, da „vhodnih cen“, določenih v sistemu AMT, ni mogoče uporabiti za naknadno določitev carinske vrednosti po „deduktivni metodi“, zlasti ob upoštevanju tega, da je treba v skladu z besedilom teh določb določiti prodajno ceno uvoženega blaga ali enakega ali podobnega blaga na enoto. Zato se težava, da ni bilo mogoče fizično preveriti uvoženega blaga, da bi se ugotovilo, ali je enako ali podobno, pojavlja tudi pri uporabi te

metode, zato metod, določenih v členu 30(2)(b) in (c) CZS in členu 74(2)(b) in (c) CZU, ni bilo mogoče uporabiti.

- 21 Prav tako po mnenju predložitvenega sodišča „vhodnih cen“ ni mogoče uporabiti v okviru nobene od drugih metod določanja transakcijske vrednosti iz členov 30 in 31 CZS ter člena 74 CZU. Natančneje, iz teh določb izhaja, da metoda izračunane vrednosti predpostavlja poznavanje natančnih značilnosti konkretnega blaga, medtem ko uporaba tako imenovane „rezervne metode“ izrecno prepoveduje določitev carinske vrednosti na podlagi najnižjih carinskih vrednosti.
- 22 Poleg tega je iz zgoraj navedenih določb tako CZS kot tudi CZU jasno razvidno, da carinski organi glede izračuna carinske vrednosti blaga v okviru naknadnih preverjanj uporabljajo le metode, ki so izrecno opisane v členih 30 in 31 CZS in v členu 74 CZU. Posledično „vhodne cene“ ni mogoče uporabiti za to, da bi se nekemu uvozniku naknadno naložil znesek [za blago], katerega prijavljena vrednost je nižja od navedene „vhodne cene“.
- 23 V teh okoliščinah bi bilo treba izpodbijane akte razglasiti za nične, saj je carinski urad izrecno priznal, da je določitev carinske vrednosti uvoženega blaga na koncu temeljila na „vhodnih cenah“, vključenih v sistem AMT.
- 24 Vendar ta presoja predložitvenega sodišča, ki temelji na razlagi upoštevnih določb carinskega prava Unije, ob neobstoju sodne prakse Sodišča v zadevi z enakimi značilnostmi, kot jih ima obravnavana, ni nedvoumna. Natančneje, posledica te razlagalne hipoteze v zvezi z nemogućnostjo uporabe „vhodnih cen“ je, da se utajene carine ne zaračunajo uvozniku, če se pozneje ugotovi, da je (sistematično) uvažal blago po cenah, ki so nižje od tistih, ki so določene kot najnižje tržno vzdržne cene.
- 25 V obravnavanem primeru namreč zaradi nemogućnosti fizičnega pregleda vsega blaga, saj je [od uvoza] preteklo precej časa in je bilo blago takoj dano na trg, ni mogoče izračunati njegove dejanske transakcijske vrednosti in torej upravičiti njegovega prenizkega vrednotenja.
- 26 Zato bi se lahko podprlo tudi stališče (ki ga zagovarja grški carinski organ), da se lahko v primeru, da se posameznim uvoznikom pripiše vrednost uvoženega blaga, ta na koncu določi na podlagi „vhodnih cen“, kakor jih statistično določijo pristojne institucije Evropske unije.
- 27 Če pa bi bilo treba sprejeti rešitev s tako razlago, predložitveno sodišče meni, da iz izpodbijanih aktov ni natančno razvidno, kakšna je bila „vhodna cena“, uporabljena za vsako deklaracijo, niti ali je bila ta izpeljana iz statistične obdelave uvoza zadevnega blaga, do katerega je prišlo v času uvoza ali v obdobju, ki mu je časovno blizu. Zahteva po časovni povezavi med ceno na enoto in uvozom konkretnega blaga se izrecno postavlja v zvezi z uporabo metode, opisane v členu 30(2)(b) in (c) CZS ter členu 74(2)(b) in (c) CZU, ki je določena za obdobje največ devetdesetih dni, vendar ni izrecno navedeno, kolikšen je lahko največji časovni razpon od uvoza blaga, katerega cene se uporabijo kot osnova za



statistično oblikovanje „vhodnih cen“, če se uporabi druga metoda za določitev carinske vrednosti.

- 28 Poleg tega je združevanje tarifnih števil, ki zavezuje tako carinski organ kot uvoznika, da bi se v prihodnosti blago, uvoženo v okviru vsake uvozne deklaracije, obravnavalo kot ena sama postavka, praksa, ki lahko v okviru naknadnega preverjanja za izračun tržne vrednosti vodi do določitve fiktivne vrednosti blaga, združenega pod oznako TARIC. Ni namreč mogoče izključiti, da je „vhodna cena“, ki ustreza blagu z oznako TARIC v uvozni deklaraciji, večkratnik „vhodne cene“ drugega blaga, uvoženega z isto uvožno deklaracijo.
- 29 Tako se lahko zaradi postopka poenostavitve ustvari napačen vtis, da je neko blago, za katero je dejanska vrednost prodaje v resnici navedena na uvozni deklaraciji, preizko ovrednoteno. Enaka težava bi nastala tudi, če bi se tržna vrednost uvoženega blaga določila na podlagi združevanja tarifnih števil TARIC brez uporabe „vhodnih cen“ in bi se pri tem uporabila ena od metod za določitev tržne vrednosti iz členov 30 in 31 CZS ter člena 74 CZU.
- 30 Predložitveno sodišče tako meni, da ker tržna vrednost blaga, na katero se nanašajo sporne deklaracije, ni bila določena na podlagi same vrednosti proizvoda, temveč na podlagi proizvoda, ki ustreza oznaki TARIC, navedeni v uvozni deklaraciji, bi bilo mogoče izpodbijane akte razveljaviti tudi iz tega razloga. Vendar, kot poudarja carinski urad, se v skladu s členom 222(2)(b) Uredbe št. 2015/2447 za blago, za katero se zahteva poenostavitev, odtlej šteje, da spada pod eno samo postavko. Poleg tega je Sodišče že razsodilo (sodba z dne 9. junija 2022, Baltic Master, C-599/20, EU:C:2022:457, točke od 52 do 54), da ni mogoče šteti za nerazumno, da se carinski organi za določitev tržne vrednosti blaga odločijo opreti na informacije, ki jih je predložil sam deklarant, tudi če je s tem določena enotna cena za blago, ki ni homogeno, čeprav je uvrščeno pod isto oznako TARIC. Zato bi bilo mogoče trditi, da ta praksa carinskih organov dejansko temelji na določbah carinskega prava Unije.
- 31 Iz navedenega izhaja, da se zadevne uvozne deklaracije nanašajo na obdobje od aprila 2014 do decembra 2016, zato je potrebna razlaga tako določb CZS in Uredbe št. 2454/93 kot tudi upoštevni določb CZS in Uredbe št. 2015/2447. Ta razlaga ni niti očitna niti brez razumnih dvomov, saj se Sodišče še ni izreklo o vprašanju, ali je uporaba najnižjih sprejemljivih cen ali „vhodnih cen“ dovoljena za določitev vrednosti uvoženega blaga, niti o vprašanju, ali združevanje oznak TARIC zavezuje carinske organe v okviru naknadnega preverjanja.
- 32 Ob upoštevanju navedenega in tega, da je pred predložitvenim sodiščem na stotine podobnih zadev, kjer se postavlja isto pravno vprašanje, je treba ta vprašanja predložiti Sodišču v predhodno odločanje na podlagi člena 267 PDEU.