Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

28. juli 2016*

»Præjudiciel forelæggelse — toldunion — den fælles toldtarif — midlertidig indførsel med afgiftsfritagelse — forordning (EØF) nr. 2454/93 — betingelser for fuldstændig fritagelse for importafgifter — luftfartøjer registreret uden for Unionens toldområde og anvendt af en uden for dette område etableret person — artikel 555, stk. 1, litra a) — erhvervsmæssig brug — begreb — en flyveskoles anvendelse af helikoptere til undervisningsflyvninger mod betaling, som foretages af en flyvelærer og en elev — ikke omfattet«

I sag C-80/15,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Finanzgericht Baden-Württemberg (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager i Baden-Württemberg, Tyskland) ved afgørelse af 27. januar 2015, indgået til Domstolen den 20. februar 2015, i sagen:

Robert Fuchs AG

mod

Hauptzollamt Lörrach,

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, F. Biltgen, og dommerne A. Borg Barthet (refererende dommer) og E. Levits,

generaladvokat: M. Bobek

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Robert Fuchs AG ved Rechtsanwältin U. Lusche

— den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Albenzio

— Europa-Kommissionen ved L. Grønfeldt og B.-R. Killmann, som befuldmægtigede,

* Processprog: tysk.

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 18. februar 2016,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af begrebet »erhvervsmæssig brug« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 555, stk. 1, litra a), i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1993, L 253, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 2286/2003 af 18. december 2003 (EFT 2003, L 343, s. 1) (herefter »gennemførelsesforordningen«).

2 Anmodningen er indgivet under en sag mellem Robert Fuchs AG, et selskab med hjemsted i Schweiz (herefter »Fuchs«), og Hauptzollamt Lörrach (hovedtoldkontoret i Lörrach, Tyskland) vedrørende indførselstold, som denne virksomhed blev opkrævet for indførsel af helikoptere indregistreret i Schweiz og anvendt til undervisnings- og træningsflyvninger i Tyskland, på Unionens toldområde under proceduren for midlertidig indførsel med fuldstændig fritagelse for importafgifter.

Retsforskrifter

International ret

3 Konventionen om midlertidig indførsel, der blev indgået i Istanbul den 26. juni 1990 (herefter »Istanbulkonventionen«), blev godkendt ved Rådets afgørelse 93/329/EØF af 15. marts 1993 om indgåelse af konventionen om midlertidig indførsel og accept af tillæggene hertil (EFT 1993, L 130, s. 1).

4 Istanbulkonventionens artikel 1 i bilag C har følgende ordlyd:

»I dette bilag forstås ved:

a) »transportmidler«:

alle skibe (herunder lægtere, pramme og kuttere, selv når disse transporteres om bord på et skib, samt flyvebåde), luftpudebåde, luftfartøjer, vejmotorkøretøjer (herunder motorcykler, påhængsvogne, sættevogne og motorkøretøjskombinationer) og alt rullende jernbanemateriel samt reservedele, udstyr og normalt tilbehør hertil, som befinder sig om bord på transportmidlet, herunder særligt materiel til lastning, losning, håndtering og beskyttelse af varer

b) »kommerciel brug«:

transport af personer mod betaling eller industriel eller kommerciel transport af varer, hvad enten dette sker mod betaling eller ej

c) »privat brug«:

anvendelse udelukkende til personlige formål, som ikke omfatter nogen form for kommerciel brug

[...]«

EU-retten

Toldkodeksen

5 Artikel 137 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1992, L 302, s. 1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996 (EFT 1997, L 17, s. 1, herefter »toldkodeksen«), bestemmer:

»Proceduren for midlertidig indførsel giver mulighed for, at ikke-fællesskabsvarer kan anvendes i Fællesskabets toldområde med fuldstændig eller delvis fritagelse for importafgifter, og uden at være undergivet handelspolitiske foranstaltninger, når de er bestemt til at blive genudført i uforandret stand, bortset fra varernes normale værdiforringelse som følge af brug.«

6 Toldkodeksens artikel 141 bestemmer følgende:

»De tilfælde, hvor proceduren for midlertidig indførsel med fuldstændig fritagelse for importafgifter kan benyttes, samt de særlige betingelser herfor, fastlægges efter udvalgsproceduren.«

7 Kodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), har følgende ordlyd:

»Toldskyld ved indførsel opstår:

a) når en af de forpligtelser, der opstår ved en importafgiftspligtig vares midlertidige opbevaring eller ved anvendelse af den toldprocedure, som varen er undergivet, misligholdes.«

Gennemførelsesforordningen

8 Gennemførelsesforordningens artikel 232, som fastsætter bestemmelser vedrørende ordningen for midlertidig indførsel med fuldstændig fritagelse for importafgifter, herunder transporter, foreskriver:

»1. Selv om der ikke foretages skriftlig eller mundtlig toldangivelse, anses følgende varer for at være angivet til midlertidig indførsel ved den i artikel 233 omhandlede handling i overensstemmelse med artikel 579:

[...]

b) transportmidler, som omhandlet i artikel 556-561

[...]

2. Selv om der ikke foretages [skriftlig eller mundtlig] toldangivelse, anses de i stk. 1 omhandlede varer for at være angivet til genudførsel som afslutning af proceduren for midlertidig indførsel ved den i artikel 233 omhandlede handling.«

9 I forordningens artikel 233 bestemmes følgende:

»1. For så vidt angår anvendelsen af artikel 230, 231 og 232, kan den handling, der betragtes som toldangivelse, bestå i følgende:

[...]

b) ved fritagelse for forpligtelsen til toldbehandling i overensstemmelse med bestemmelser truffet i medfør af kodeksens artikel 38, stk. 4, ved udførsel i overensstemmelse med artikel 231 og ved genudførsel i overensstemmelse med artikel 232, stk. 2:

— overskridelse af grænsen til Fællesskabets toldområde.«

10 Gennemførelsesforordningens artikel 234 bestemmer:

»1. Når betingelserne i artikel 230, 231 og 232 er opfyldt, anses det, at de pågældende varer er frembudt for toldmyndighederne i henhold til kodeksens artikel 63, at toldangivelsen er antaget, og at frigivelsen er sket på det tidspunkt, hvor den i artikel 233 omhandlede handling foretages.

2. Viser en kontrol, at den i artikel 233 omhandlede handling foretages, uden at de varer, der er ført ind eller ud, opfylder betingelserne i artikel 230, 231 og 232, anses varerne for at være ført ind eller ud på ikkeforskriftsmæssig vis.«

11 Gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1, bestemmer:

»[...] [Der] forstås ved:

a) »erhvervsmæssig brug«: anvendelse af et transportmiddel til transport af personer mod betaling eller til industriel eller kommerciel transport af varer, hvad enten dette sker mod betaling eller ej

b) »privat brug«: anden brug end erhvervsmæssig brug af et transportmiddel

c) »intern trafik«: transport af personer eller varer, der optages, henholdsvis lastes inden for Fællesskabets toldområde for at blive sat af, henholdsvis losset inden for samme område.«

12 Forordningens artikel 558, stk. 1, foreskriver:

»Fuldstændig fritagelse for importafgifter kan bevilges for transportmidler til vej-, jernbane- og søtransport og transport ad indre vandveje, når de:

a) er registreret uden for Fællesskabets toldområde i en uden for dette område etableret persons navn [...]

b) anvendes af en person etableret uden for dette område, jf. dog artikel 559, 560 og 561, og

c) i tilfælde af erhvervsmæssig brug og med undtagelse af rullende materiel til jernbanetransport udelukkende anvendes til transport, der begynder eller slutter uden for Fællesskabets toldområde. De kan dog anvendes i intern trafik, når gældende bestemmelser på transportområdet, bl.a. vilkårene for adgang og udøvelse af transporterhvervet, indeholder mulighed herfor.«

Tysk ret

Luftfartsloven

13 § 2, stk. 7 og 8, i Luftverkehrsgesetz (luftfartsloven) i den affattelse, der er offentliggjort den 10. maj 2007 (BGBl. 2007 I, s. 698), bestemmer:

»7. Luftfartøjer, som ikke er indregistreret i denne lovs anvendelsesområde, må kun flyve ind i denne lovs anvendelsesområde eller på anden måde indføres i dette, for at operere dér, hvis de har en tilladelse. Der kræves ikke tilladelse, hvis noget andet er fastsat i en aftale mellem hjemstaten og Forbundsrepublikken Tyskland eller en konvention, som er bindende for begge stater.

8. Tilladelsen i henhold til stk. 6 og 7 kan tildeles generelt eller for det enkelte tilfælde, tilknyttes pålæg og tidsbegrænses.«

Toldforvaltningsloven

14 § 2, stk. 2, i Zollverwaltungsgesetz (toldforvaltningsloven) af 21. december 1992 (BGBl. 1992 I, s. 2125, og 1993 I, s. 2483) er affattet således:

»Indflyvende luftfartøjer må kun lande på en toldflyveplads, udflyvende kun lette fra en sådan.«

Toldbekendtgørelsen

15 § 2 i Zollverordnung (toldbekendtgørelse) af 23. december 1993 (BGBl. I 1993, s. 2449 og 1994 I, s. 162) med overskriften »Toldveje«, bestemmer i stk. 3:

»Desuden kan der i enkelttilfælde for at lette trafikken administrativt gives dispensation fra pligten til at benytte toldveje [*Zollstraßenzwang*], hvis omstændighederne kræver det, hvis det ikke forringer muligheden for toldkontrol, og hvis det ikke er i strid med forbud og begrænsninger.«

16 Samme bekendtgørelses § 3, som har overskriften »Toldflyvepladser«, bestemmer i stk. 4:

»For dispensation fra pligten til at benytte toldflyvepladser gælder § 2, stk. 3, tilsvarende.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

17 Fuchs, et selskab med hjemsted i Schweiz, tilbyder som en del af sine aktiviteter bl.a. undervisnings- og træningsflyvninger i helikopter.

18 Ved afgørelse af 13. oktober 2009 har Fuchs fået dispensation fra pligten til at benytte toldflyvepladser for indførsel til Tyskland af ti helikoptere, som er indregistreret i Schweiz i selskabets navn.

19 I 2009 og 2010 blev helikopterne i forbindelse med diverse undervisningsarrangementer bragt ind i Unionens toldområde af enten en hos Fuchs ansat flyvelærer eller af flyveelever i nærværelse af en flyvelærer.

20 Helikopterne forlod ikke Unionens toldområde under undervisningsflyvningerne. De blev bragt tilbage til Schweiz efter hver undervisningsperiode.

21 Ved afgørelse vedrørende importafgifter af 10. juni 2011 fastslog toldkontoret, at de pågældende helikoptere var blevet anvendt til erhvervsmæssig brug uden at have haft en tilladelse i henhold til luftfartslovens § 2, stk. 7, første punktum, og at Fuchs derfor havde tilsidesat betingelserne for midlertidig indførsel af disse helikoptere med fuldstændig fritagelse for importafgifter som fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 588, stk. 1, litra c).

22 Myndigheden var af den opfattelse, at der var opstået en toldskyld for disse helikoptere i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), og fastsatte de af Fuchs skyldige toldafgifter til 175 873,36 EUR.

23 Efter at selskabets klage til prøvelse af denne afgørelse vedrørende importafgifter var blevet forkastet af toldkontoret, anlagde Fuchs sag ved Finanzgericht Baden-Württemberg (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager i Baden-Württemberg, Tyskland).

24 Fuchs har til støtte for sine påstande gjort gældende, at de betingelser, der er fastsat for at få fuldstændig fritagelse for importafgifter, er opfyldt. Selskabet har bl.a. præciseret, at de omhandlede helikoptere ikke har været genstand for »erhvervsmæssig brug« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1.

25 Toldkontoret har derimod anført, at Fuchs har anvendt helikopterne erhvervsmæssigt, da personer i forbindelse med de gennemførte undervisningsflyvninger er blevet transporteret mod betaling. Det er i denne forbindelse ikke afgørende, at de beløb, der er erlagt af flyveeleverne, udgør betaling for undervisningen og ikke for befordringen.

26 Den forelæggende ret har anført, at de grundlæggende betingelser for at tillade midlertidig indførsel af transportmidler med fuldstændig fritagelse for importafgifter er anført i gennemførelsesforordningens artikel 558, stk. 1. I hovedsagen er det ubestridt, at betingelserne i denne artikel 558, stk. 1, litra a) og b), var opfyldt. Der er således alene tvivl om, hvorvidt betingelserne fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 558, stk. 1, litra c), hvorefter transportmidlerne i tilfælde af erhvervsmæssig brug udelukkende må anvendes til transport, der begynder eller slutter uden for Fællesskabets toldområde, var opfyldt. Besvarelsen af dette spørgsmål afhænger imidlertid af en fortolkning af begrebet »erhvervsmæssig brug« i gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1, litra a).

27 Finanzgericht Baden-Württemberg (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager i Baden-Württemberg, Tyskland) har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1, litra a), fortolkes således, at også undervisningsflyvninger mod betaling med helikoptere, hvor en flyveelev og en flyvelærer befinder sig i helikopteren, skal betragtes som erhvervsmæssig brug af et transportmiddel?«

Om det præjudicielle spørgsmål

28 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om undervisningsflyvninger mod betaling i helikoptere, om bord på hvilke der befinder sig en flyveelev og en flyvelærer, skal betragtes som erhvervsmæssig brug af et transportmiddel i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1, litra a).

29 I henhold til denne bestemmelse forstås ved begrebet »erhvervsmæssig brug« anvendelse af et transportmiddel »til transport af personer mod betaling eller til industriel eller kommerciel transport af varer, hvad enten dette sker mod betaling eller ej«.

30 Det fremgår af ordlyden af bestemmelsen, at anvendelsen af det omhandlede transportmiddel skal ske med henblik på transport for at kunne kvalificeres som »erhvervsmæssig brug«.

31 Denne fortolkning støttes i øvrigt af tilblivelsen af gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1, litra a).

32 Som generaladvokaten har anført i punkt 34 i forslaget til afgørelse erstattede begrebet »usage commercial« [»erhvervsmæssig brug« i den danske udgave] i gennemførelsesforordningen begrebet »usage professionnel« [»erhvervsmæssig brug« i den danske udgave], der i artikel 1, stk. 2, litra d), i Rådets forordning (EØF) nr. 1855/89 af 14. juni 1989 om ordningen vedrørende midlertidig indførsel af transportmidler (EFT 1989, L 186, s. 8) var defineret som værende »anvendelse af et transportmiddel til direkte udøvelse af en lønnet aktivitet eller en aktivitet med gevinst for øje«. Sidstnævnte definition blev erstattet af den mere restriktive definition i artikel 670 i forordning nr. 2454/93 i den oprindelige affattelse, hvorefter der ved erhvervsmæssig brug forstås »anvendelse af et transportmiddel til befordring af personer mod betaling eller industriel og kommerciel transport af varer, hvad enten dette sker mod betaling eller ej«.

33 Denne definition blev efterfølgende udvidet ved Kommissionens forordning (EF) nr. 993/2001 af 4. maj 2001 om ændring af forordning nr. 2454/93 (EFT 2001, L 141, s. 1) til at omfatte »anvendelse af transportmidler til befordring af personer eller af varer mod betaling eller som led i en virksomheds erhvervsmæssige aktivitet«. Som generaladvokaten har anført i punkt 37 i forslaget til afgørelse, henhører enhver anvendelse af transportmidler i en forretningssammenhæng mod betaling eller uden betaling og uanset formålet med anvendelsen under begrebet »erhvervsmæssig brug«.

34 Forordning nr. 2286/2003 har imidlertid erstattet denne definition af erhvervsmæssig brug med den, som finder anvendelse i hovedsagen. Som generaladvokaten har anført i punkt 40 i forslaget til afgørelse, har denne forordning ikke alene fjernet transport af personer uden betaling fra begrebet »erhvervsmæssig brug«, men har ligeledes gjort formålet med anvendelsen til en relevant faktor. Dette begreb omfatter ikke længere enhver situation, hvor der udøves en erhvervsmæssig aktivitet med et transportmiddel, og hvor der forekommer transport af personer i bredere betydning, men vedrører alene situationer, hvis formål er transport af bl.a. personer.

35 I omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede, hvor transportmidlerne anvendes til undervisningsformål, er transport af personer – hvis den antages at finde sted – alene en naturlig følge af undervisningsaktiviteten, der som kontraktens hovedgenstand er den tjenesteydelse, for hvilken flyveeleverne erlægger et vederlag.

36 Henset til ovennævnte betragtninger kan anvendelsen af et transportmiddel til ydelse af en tjenesteydelse bestående i flyveundervisning ikke henhøre under begrebet »erhvervsmæssig brug« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1.

37 Det skal tilføjes, at i henhold til Domstolens faste praksis er den omstændighed, at den forelæggende ret har udformet det præjudicielle spørgsmål under henvisning til bestemte EU-retlige bestemmelser, ikke til hinder for, at Domstolen oplyser denne ret om alle de fortolkningsmomenter, der kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for denne, uanset om den henviser til dem i sine spørgsmål. Det tilkommer herved Domstolen fra samtlige de oplysninger, der er fremlagt af den nationale ret, navnlig af forelæggelsesafgørelsens præmisser, at udlede de EU-retlige elementer, som det under hensyn til sagens genstand er nødvendigt at fortolke (dom af 12.2.2015, Oil Trading Poland, C-349/13, EU:C:2015:84, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis).

38 Henset til den omstændighed, at den forelæggende ret har forelagt et spørgsmål med henblik på anvendelse af gennemførelsesforordningens artikel 558, stk. 1, som fastsætter betingelserne for fuldstændig fritagelse for importafgifter ved midlertidig indførsel af et transportmiddel, forekommer det nyttigt ligeledes at fortolke denne bestemmelse.

39 Det skal i denne forbindelse for det første bemærkes, at betingelsen i gennemførelsesforordningens artikel 558, stk. 1, litra c), hvorefter det omhandlede transportmiddel i princippet »udelukkende anvendes til transport, der begynder eller slutter uden for Fællesskabets toldområde«, alene finder anvendelse i tilfælde af erhvervsmæssig brug af transportmidlet. Et transportmiddel, der ikke anvendes til erhvervsmæssig brug, er med andre ord alene underlagt betingelsen i gennemførelsesforordningens artikel 558, stk. 1, litra a) og b).

40 For det andet kan det ikke fastslås, at adgang til fuldstændig fritagelse for importafgifter ved midlertidig indførsel af et transportmiddel, som ikke er genstand for erhvervsmæssig brug, er underlagt en betingelse om, at transportmidlet anvendes med henblik på transport.

41 Hverken gennemførelsesforordningens artikel 558, stk. 1, eller nogen anden bestemmelse i denne forordning, som fastsætter de betingelser, der kræves for at få fuldstændig fritagelse for importafgifter for transportmidler, fastsætter således en sådan begrænsning, skønt EU-lovgiver udtrykkeligt har underlagt fuldstændig fritagelse for importafgifter for andre varekategorier betingelser vedrørende formålet med anvendelsen af de pågældende varer. Dette er bl.a. tilfældet i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 563 for varer »til sportsbrug«. Det er ligeledes tilfældet i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 566 for medicinsk-kirurgisk udstyr og laboratorieudstyr »bestemt til anvendelse i diagnostisk [...] øjemed«. Forordningens artikel 568 bestemmer, at lyd-, billed- eller informationsbærende varer »med henblik på besigtigelse inden deres erhvervsmæssige anvendelse« eller som er »beregnet til lydindspilning, eftersynkronisering eller reproduktion«, er fritaget.

42 Denne fortolkning styrkes ved forordning nr. 993/2001, som i forordning nr. 2454/93 fjernede den funktionelle definition af »transportmidler«, som ind til da svarede til »ethvert transportmiddel beregnet til transport af personer eller gods«.

43 Henset til ovenstående bemærkninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at gennemførelsesforordningens artikel 555, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at undervisningsflyvninger mod betaling i helikoptere, om bord på hvilke der befinder sig en flyveelev og en flyvelærer, ikke skal betragtes som erhvervsmæssig brug af et transportmiddel i denne bestemmelses forstand.

Sagens omkostninger

44 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tiende Afdeling) for ret:

Artikel 555, stk. 1, litra a), i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 2286/2003 af 18. december 2003, skal fortolkes således, at undervisningsflyvninger mod betaling i helikoptere, om bord på hvilke der befinder sig en flyveelev og en flyvelærer, ikke skal betragtes som erhvervsmæssig brug af et transportmiddel i denne bestemmelses forstand.

Underskrifter