Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 28 juli 2016*

”Begäran om förhandsavgörande — Tullunion — Gemensamma tulltaxan — Förfarandet för temporär import med befrielse från tull — Förordning (EEG) nr 2454/93 — Villkoren för fullständig befrielse från importtull — Transportmedel som är registrerade utanför unions tullområde och som används i lufttrafik av en person etablerad utanför detta tullområde — Artikel 555.1 a — Kommersiellt bruk — Begrepp — En flygskolas användning av helikoptrar för skolflygningar mot vederlag, som företas av lärare och elev — Omfattas inte”

I mål C-80/15,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Finanzgericht Baden-Württemberg (Skattedomstolen i första instans i Baden-Württemberg, Tyskland) genom beslut av den 27 januari 2015, som inkom till domstolen den 20 februari 2015, i målet

Robert Fuchs AG

mot

Hauptzollamt Lörrach

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden F. Biltgen samt domarna A. Borg Barthet (referent) och E. Levits,

generaladvokat: M. Bobek,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Robert Fuchs AG, genom U. Lusche, Rechtsanwältin,

— Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G. Albenzio, avvocato dello Stato,

— Europeiska kommissionen, genom L. Grønfeldt och B.-R. Killmann, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: tyska.

och efter att den 18 februari 2016 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av begreppet ”kommersiellt bruk” i den mening som avses i artikel 555.1 a i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 253, 1993, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 10, s. 1), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 2286/2003 av den 18 december 2003 (EUT L 343, 2003, s. 1) (nedan kallad tillämpningsförordningen).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Robert Fuchs AG, ett bolag som är etablerat i Schweiz (nedan kallat Fuchs), och Hauptzollamt Lörrach (tullmyndigheten i Lörrach, Tyskland), angående importtullar som bolaget ålagts för import av helikoptrar som är registrerade i Schweiz och som används till skol- och träningsflygningar i Tyskland, till unionen och enligt förfarandet för temporär import med fullständig befrielse från importtull.

Tillämpliga bestämmelser

Internationell rätt

3 Konventionen om temporär import, som antogs i Istanbul den 26 juni 1990 (nedan kallad Istanbulkonventionen), godkändes genom rådets beslut 93/329/EEG av den 15 mars 1993 om antagandet av Konventionen om temporär import och godkännandet av bilagorna till denna (EGT L 130, 1993, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 9, s. 68, och rättelse EGT L 289, 1993, s. 40).

4 Artikel 1 i bilaga C till Istanbulkonventionen har följande lydelse:

”I denna bilaga används de beteckningar med de betydelser som här anges:

a) transportmedel:

alla fartyg (inbegripet läktare och pråmar, även när dessa transporteras ombord på skepp, samt flygbåtar), svävare, flygplan, vägfordon med motor (inbegripet cyklar med motor, släpvagnar och påhängsvagnar och fordonskombinationer) samt rullande järnvägsmateriel, tillsammans med normala reservdelar till dessa, tillbehör och utrustning som transporteras ombord på transportmedel (inbegripet specialutrustning för lastning, lossning, hantering och skydd av lasten),

b) kommersiellt bruk:

transport av personer mot betalning eller industriell eller kommersiell transport av varor, även mot betalning,

c) privat bruk:

transport endast för personligt bruk, som inte omfattar någon form av kommersiellt bruk,

…”

Unionsrätt

Tullkodexen

5 Artikel 137 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4), i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 82/97 av den 19 december 1996 (EGT L 17, 1997, s. 1) (nedan kallad tullkodexen), innehåller följande bestämmelser:

”Förfarandet för temporär import skall medge att icke-gemenskapsvaror används i gemenskapens tullområde fullständigt eller partiellt befriade från importtullar och utan att de blir föremål för handelspolitiska åtgärder, då varorna är avsedda för återexport och inte har genomgått någon förändring förutom vanlig värdeminskning till följd av att de använts.”

6 I artikel 141 i denna kodex föreskrivs följande:

”De fall i vilka och de särskilda villkor under vilka förfarandet för temporär import får användas med fullständig befrielse från importtullar skall fastställas enligt kommittéförfarandet.”

7 I artikel 204.1 a i tullkodexen stadgas följande:

”En tullskuld vid import uppkommer när

a) bristande uppfyllelse av någon av de förpliktelser som är förenade med tillfällig förvaring av importtullpliktiga varor eller med användning av det tullförfarande som varorna är hänförda till.”

Tillämpningsförordningen

8 I artikel 232 i tillämpningsförordningen, som anger regler för förfarandet för temporär import med fullständig befrielse från importtull på bland annat transportmedel, föreskrivs följande.

”1. Om följande varor inte deklareras skriftligen eller muntligen för tullen skall de anses ha deklarerats för temporär import genom den handling som avses i artikel 233, om inte annat sägs i artikel 579:

…

b) Transportmedel som avses i artiklarna 556-561.

…

2. Om de varor som avses i punkt 1 inte deklareras skriftligen eller muntligen för tullen skall de anses ha deklarerats för återexport som avslutar förfarandet för temporär import genom den handling som avses i artikel 233.”

9 Artikel 233 i förordningen har följande lydelse:

”1. Vid tillämpningen av artikel 230–232 får den handling som anses som en tulldeklaration bestå av följande:

…

b) Vid befrielse från skyldigheten att befordra varor till tullen i enlighet med föreskrifter för tillämpningen av artikel 38.4 i kodexen, vid export i enlighet med artikel 231 och vid återexport i enlighet med artikel 232.2

— passage över gränsen för gemenskapens tullområde.”

10 I artikel 234 i tillämpningsförordningen stadgas följande:

”1. Om villkoren i artikel 230–232 är uppfyllda skall varorna anses ha uppvisats för tullen enligt artikel 63 i kodexen, deklarationen anses godkänd och frigörandet av varorna anses ha beviljats vid den tidpunkt då den i artikel 233 angivna handlingen utförs.

2. Om en kontroll visar att den i artikel 233 angivna handlingen har utförts, men att de varor som importerats eller förts ut inte uppfyller villkoren i artikel 230–232 skall varorna i fråga anses ha importerats eller exporterats olagligt.”

11 Artikel 555.1 i tillämpningsförordningen har följande lydelse:

”I detta underavsnitt avses med

a) *kommersiellt bruk*: användning av transportmedel för transport av personer mot ersättning eller för transport av varor i industriellt eller kommersiellt syfte, mot ersättning eller utan,

b) *privat bruk*: icke-kommersiell användning av ett transportmedel,

c) *intern trafik*: transport av personer eller varor som tas upp eller lastas inom gemenskapens tullområde och släpps av eller lossas inom detta område.”

12 I artikel 558.1 i den förordningen föreskrivs följande:

”Fullständig befrielse från importtullar skall beviljas för transportmedel för vägtrafik, för trafik på räls, i luften, till sjöss och på inre vattenvägar under förutsättning att de

a) är registrerade utanför gemenskapens tullområde i en persons namn vilken är etablerad utanför detta område. …

b) används av en person som är etablerad utanför gemenskapens tullområde, utan att det påverkar tillämpningen av artiklarna 559–561, och

c) vid kommersiellt bruk, med undantag för transportmedel på räls, används endast för transporter som börjar eller slutar utanför gemenskapens tullområde. Transportmedlen får dock användas i intern trafik, om de gällande transportbestämmelserna, särskilt de som rör tillträde till marknaden och utövande av verksamheten, medger detta.”

Tysk rätt

Lagen om lufttrafik

13 I 2.7 och 2.8 § lagen om lufttrafik (Luftverkehrsgesetz) i den lydelse som offentliggjordes den 10 maj 2007 (BGBl. 2007 I, s. 698) (nedan kallad lufttrafiklagen), föreskrivs följande:

”7. Luftfartyg som inte är registrerade och godkända på det område inom vilket denna lag är tillämplig måste ha tillstånd för att flyga in på det område inom vilket denna lag är tillämplig eller för att på annat sätt transporteras in dit för att flyga där. Ett sådant tillstånd är inte nödvändigt om ett avtal har ingåtts mellan ursprungslandet för luftfartyget och Förbundsrepubliken Tyskland eller om annat föreskrivs i en för båda stater bindande konvention.

8. Det tillstånd som avses i punkterna 6 och 7 kan beviljas generellt eller i enskilda fall. Tillståndet kan förenas med skyldigheter och begränsas i tiden.”

Lagen om tullväsendet

14 I 2.2 § lagen om tullväsendet (Zollverwaltungsgesetz) av den 21 december 1992 (BGBl. 1992 I, s. 2125, och 1993 I, s. 2483), föreskrivs följande:

”Inflygande luftfartyg får endast landa på en tullflygplats och endast flyga ut från en sådan flygplats.”

Tullförordningen

15 I 2 § tullförordningen (Zollverordnung) av den 23 december 1993 (BGBl. 1993 I, s. 2449, och 1994 I, s. 162), med rubriken ”Tullvägar”, föreskrivs följande i punkt 3 i den paragrafen:

”För att underlätta den fria rörligheten kan dessutom myndigheten i enskilda fall besluta om befrielse från skyldigheten att använda tullvägar [(*Zollstraßenzwang*)] om omständigheterna så fordrar, förutsatt att detta inte påverkar tullövervakningen negativt och att detta inte strider mot förbud eller begränsningar.”

16 I 3 § tullförordningen, med rubriken ”Tullflygplatser”, anges följande i punkt 4:

”För befrielse från kravet att använda en tullflygplats gäller 2 § punkt 3 i tillämpliga delar.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

17 Fuchs är ett bolag som är etablerat i Schweiz och tillhandahåller bland annat tjänster inom skol- och träningsflygningar med helikopter inom ramen för sin verksamhet.

18 Genom ett beslut av den 13 oktober 2009 beviljades Fuchs befrielse från kravet att använda en tullflygplats för import till Tyskland av tio helikoptrar registrerade i bolagets namn i Schweiz.

19 Helikoptrarna fördes i samband med flera utbildningar under åren 2009 och 2010 således in i unionens tullområde antingen av en flyglärare anställd av Fuchs eller av flygelever i närvaro av en sådan flyglärare.

20 Helikoptrarna lämnade inte unionens tullområde under träningsflygningarna. De flögs tillbaka till Schweiz efter varje utbildningsperiod.

21 I ett tulltaxeringsbeslut av den 10 juni 2011 bedömde tullmyndigheten att helikoptrarna hade använts kommersiellt utan det tillstånd som avses i 2.7 § första meningen lufttrafiklagen. Fuchs uppfyllde således inte villkoren för temporär import av helikoptrarna med fullständig befrielse från importtull enligt artikel 558.1 c i tillämpningsförordningen.

22 Tullmyndigheten bedömde i enlighet med artikel 204.1 a i tullkodexen att en tullskuld hade uppkommit för helikoptrarna och fastställde det tullbelopp som Fuchs skulle betala till 175 873,36 euro.

23 Fuchs begärde omprövning av tulltaxeringsbeslutet hos tullmyndigheten, som vidhöll sitt beslut. Fuchs överklagade då beslutet till Finanzgericht Baden-Württemberg (Skattedomstolen i första instans i Baden-Württemberg, Tyskland).

24 Till stöd för sitt överklagande gjorde bolaget gällande att det uppfyller villkoren för fullständig befrielse från importtull. Bolaget anger bland annat att helikoptrarna inte har varit föremål för ”kommersiellt bruk” i den mening som avses i artikel 555.1 i tillämpningsförordningen.

25 Tullmyndigheten bedömde å sin sida att Fuchs hade använt helikoptrarna för kommersiellt bruk, eftersom personer hade transporterats mot vederlag under skolflygningarna. Den omständigheten att flygelevernas betalning avser utbildning och inte befordran saknar enligt tullmyndigheten betydelse i detta hänseende.

26 Den hänskjutande domstolen erinrar om att de grundläggande förutsättningarna för att en temporär import av transportmedel helt ska befrias från importtullar anges i artikel 558.1 i tillämpningsförordningen. Det är ostridigt att förutsättningarna i artikel 558.1 a och b i den förordningen var uppfyllda i det nationella målet. Fråga är således endast om förutsättningarna i artikel 558.1 c i tillämpningsförordningen är uppfyllda. I den artikeln föreskrivs att transportmedel vid kommersiellt bruk i princip enbart kan användas för transport som börjar eller slutar utanför gemenskapens tullområde. För att kunna besvara den frågan behövs en tolkning av begreppet kommersiellt bruk i artikel 555.1 a i tillämpningsförordningen.

27 Mot denna bakgrund beslutade Finanzgericht Baden-Württemberg (Skattedomstolen i första instans i Baden-Württemberg) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

”Ska artikel 555.1 a i tillämpningsförordningen tolkas så, att skolflygningar mot vederlag med helikopter, i vilka en flygelev och en flyglärare befinner sig, ska anses utgöra kommersiellt bruk av ett transportmedel?”

Prövning av tolkningsfrågan

28 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida flygningar som genomförs mot vederlag i samband med utbildning i helikopterflygning, i vilken helikopter en flygelev och en flyglärare befinner sig, ska anses utgöra ett kommersiellt bruk av ett transportmedel i den mening som avses i artikel 555.1 a i tillämpningsförordningen.

29 Enligt den bestämmelsen avser begreppet kommersiellt bruk användning av transportmedel för transport av personer mot ersättning eller för transport av varor i industriellt eller kommersiellt syfte, mot ersättning eller utan.

30 Av bestämmelsens lydelse framgår att den aktuella användningen av transportmedlet ska företas i transportsyfte för att klassificeras som *kommersiellt bruk*.

31 Denna tolkning får stöd av tillkomsten av artikel 555.1 a i tillämpningsförordningen.

32 I likhet med vad generaladvokaten har angett i punkt 34 i sitt förslag till avgörande, har begreppet kommersiellt bruk i tillämpningsförordningen ersatt begreppet affärsmässigt bruk i artikel 1.2 d i rådets förordning (EEG) nr 1855/89 av den 14 juni 1989 om temporär import av transportmedel (EGT L 186, 1989, s. 8). Affärsmässigt bruk definierades i den förordningen som ”användning av transportmedel i direkt utövande av verksamhet som utförs mot vederlag eller ekonomisk vinning”. Den definitionen ersattes således av den snävare definitionen i artikel 670 i den ursprungliga lydelsen i förordning nr 2454/93, enligt vilken kommersiellt bruk motsvarade ”användning av ett transportmedel för transport av personer mot ersättning eller transport av varor i industriellt eller kommersiellt syfte, mot ersättning eller utan”.

33 Den definitionen utvidgades senare i kommissionens förordning (EG) nr 993/2001 av den 4 maj 2001 om ändring av förordning nr 2454/93 (EGT L 141, 2001, s. 1) och omfattade ”användning av transportmedel för transport av personer eller varor mot ersättning eller inom ramen för ett företags näringsverksamhet”. Såsom generaladvokaten har angett i punkt 37 i sitt förslag till avgörande omfattade begreppet kommersiellt bruk då all användning av transportmedel i ett affärsmässigt sammanhang oavsett om användningen skedde mot ersättning och oavsett vilket syfte användningen hade.

34 I förordning nr 2286/2003 ersattes emellertid den definitionen av kommersiellt bruk med den som är tillämplig i det nationella målet. I likhet med vad generaladvokaten har konstaterat i punkt 40 i sitt förslag till avgörande, omfattade definitionen av begreppet kommersiellt bruk i den förordningen inte längre kostnadsfri transport av personer och lade avgörande vikt vid syftet med användningen. Begreppet omfattar således inte längre all ekonomisk verksamhet som förutsätter ett transportmedel och i samband med vilken det förekommer transport av personer i vid bemärkelse, utan berör enbart sådan verksamhet vars syfte är transport av bland annat personer.

35 Under sådana omständigheter som de i det nationella målet, där transportmedel används i utbildningssyfte, är eventuell transport av personer en naturlig följd av utbildningsverksamheten, som är avtalets huvudföremål och avser tillhandahållande av tjänster mot vederlag från flygeleverna.

36 Mot bakgrund av det ovan angivna omfattar begreppet kommersiellt bruk i den mening som avses i artikel 555.1 i tillämpningsförordningen inte användning av ett transportmedel för tillhandahållande av pilotutbildning.

37 Det framgår av fast praxis från domstolen att den omständigheten att den hänskjutande domstolen har formulerat en tolkningsfråga med hänvisning till endast vissa bestämmelser i unionsrätten utgör inte hinder för att EU-domstolen tillhandahåller den domstolen alla uppgifter om unionsrättens tolkning som kan vara användbara vid avgörandet av det nationella målet, oberoende av om det har hänvisats därtill i frågorna eller inte. Det ankommer härvidlag på EU-domstolen att utifrån samtliga uppgifter som den nationella domstolen har lämnat, och i synnerhet utifrån skälen i beslutet om hänskjutande, avgöra vilka delar av unionsrätten som behöver tolkas med hänsyn till saken i målet (dom av den 12 februari 2015, Oil Trading Poland, C-349/13, EU:C:2015:84, punkt 45 och där angiven rättspraxis).

38 Med beaktande av den omständigheten i förevarande fall att den hänskjutande domstolen har ställt tolkningfrågan för tillämpningen av artikel 558.1 i tillämpningsförordningen, som föreskriver förutsättningarna för fullständig befrielse från importtull för temporär import av ett transportmedel, är det nödvändigt att även tolka denna bestämmelse.

39 Villkoret i artikel 558.1 c i tillämpningsförordningen, enligt vilket det aktuella transportmedlet i princip ska användas ”endast för transporter som börjar eller slutar utanför gemenskapens tullområde”, tillämpas enbart om transportmedlet används kommersiellt. Ett transportmedel som inte används kommersiellt behöver med andra ord bara uppfylla villkoren i artikel 558.1 a och b i tillämpningsförordningen.

40 Vidare kan det inte anses att det för fullständig befrielse från importtull för temporär import av ett transportmedel som inte används kommersiellt, ska krävas att transportmedlet används för transport.

41 En sådan begränsning föreskrivs nämligen varken i artikel 558.1 i tillämpningsförordningen eller någon annan bestämmelse i den förordningen som uppställer villkoren för fullständig befrielse från importtull för transportmedel. Däremot har unionslagstiftaren noggrant och uttryckligen angivit att fullständig befrielse från importtull för andra varukategorier ska underkastas krav beträffande syftet med dessa varors användning. Så är exempelvis fallet med varor ”för sportändamål” i artikel 563 i tillämpningsförordningen. Så är även fallet för medicinsk och kirurgisk utrustning samt laboratorieutrustning ”avsedd för diagnostiska … ändamål” enligt artikel 566 i den förordningen. I artikel 568 i samma förordning föreskrivs i sin tur befrielse från importtull för ljud- eller bildinnehållande medier och medier för datalagring ”som skall visas innan de används för kommersiellt bruk” liksom de ”som skall förses med ljudspår, dubbas eller kopieras”.

42 Tolkningen får stöd av förordning nr 993/2001, som i förordning nr 2454/93 tar bort den syftesorienterade definitionen av ”transportmedel” som fram till dess motsvarade ”varje transportmedel som används för att transportera personer eller varor”.

43 Mot bakgrund av det ovan angivna ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artikel 555.1 a i tillämpningsförordningen ska tolkas så, att flygningar som genomförs mot vederlag i samband med utbildning i helikopterflygning, i vilken helikopter en flygelev och en flyglärare befinner sig, inte ska anses utgöra ett kommersiellt bruk av ett transportmedel i den mening som avses i den bestämmelsen.

Rättegångskostnader

44 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tionde avdelningen) följande:

Artikel 555.1 a i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 2286/2003 av den 18 december 2003, ska tolkas så, flygningar som genomförs mot vederlag i samband med utbildning i helikopterflygning, i vilken helikopter en flygelev och en flyglärare befinner sig, inte ska anses utgöra ett kommersiellt bruk av ett transportmedel i den mening som avses i den bestämmelsen.

Underskrifter