DOMSTOLENS DOM (Ottende Afdeling)

15. juli 2010 *

I sag C-354/09,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 14. august 2009, indgået til Domstolen den 3. september 2009, i sagen:

Gaston Schul BV

mod

Staatssecretaris van Financiën,

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C. Toader (refererende dommer), og dommerne P. Kūris og L. Bay Larsen,

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: J. Mazák
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— den nederlandske regering ved C. Wissels og B. Koopman, som befuldmægtigede

— Europa-Kommissionen ved B.-R. Killmann og W. Roels, som befuldmægtigede

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 33 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Gaston Schul BV (herefter »Gaston Schul«) og Staatssecretaris van Financiën i anledning af efteropkrævning af en toldskyld.

Retsforskrifter

EU-retlige forskrifter

3 Toldkodeksens artikel 29, stk. 1, fastsætter:

»Toldværdien af indførte varer er transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne ved salg til udførsel til Fællesskabets toldområde, i givet fald justeret i henhold til artikel 32 og 33 […]

[…]«

4 Toldkodeksens artikel 33 har følgende ordlyd:

»Toldværdien omfatter ikke følgende elementer, hvis de er særskilt angivet i forhold til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer:

a) transportomkostninger for varerne efter ankomsten til indførselsstedet i Fællesskabets toldområde

b) omkostninger vedrørende bygnings-, installations- eller monteringsarbejder, vedligeholdelse eller teknisk bistand, som er udført efter indførslen, for så vidt angår indførte varer, såsom industrianlæg, -maskiner eller -materiel

c) renter i henhold til en af køberen indgået finansieringsordning, som vedrører købet af indførte varer, uanset om finansieringen tilvejebringes af sælgeren, et pengeinstitut eller en anden person, forudsat at finansieringsordningen er indgået skriftligt, og at køberen på forlangende kan påvise, at:

— sådanne varer faktisk sælges til den pris, der angives som den pris, der faktisk er betalt eller skal betales,

og

— den angivne rentesats ikke overstiger det normale niveau for sådanne transaktioner i det land og på det tidspunkt, hvor finansieringen tilvejebringes

d) omkostninger i forbindelse med retten til at reproducere de indførte varer i Fællesskabet

e) indkøbsprovision

f) importafgifter og andre afgifter, som skal betales i Fællesskabet i forbindelse med indførsel eller salg af varerne.«

5 Toldkodeksens artikel 220, stk. 1, bestemmer:

»Hvis det afgiftsbeløb, som følger af en toldskyld, ikke er bogført i henhold til artikel 218 og 219 eller er bogført for lavt i forhold til det efter lovgivningen skyldige beløb, skal bogføringen af det afgiftsbeløb, der skal opkræves eller efteropkræves, ske senest to dage efter det tidspunkt, hvor toldmyndighederne er blevet klar over situationen og kan beregne det efter lovgivningen skyldige beløb og fastslå, hvem der er debitor (efterfølgende bogføring). Denne frist kan forlænges efter artikel 219.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

6 Gaston Schul indgav i sin egenskab af toldspeditør i årene fra 1998 til 2000 en række angivelser til de nederlandske myndigheder om overgang til fri omsætning af fiskeprodukter.

7 Det nævnte selskab udformede angivelserne i eget navn og for egen regning på vegne af en islandsk transportør, der på sin side handlede på vegne af en islandsk eksportør.

8 De nævnte angivelser var ledsaget af en ansøgning om anvendelse af en toldpræference til en sats på 0%, da de omhandlede produkters oprindelsessted var EØS. Gaston Schul vedlagde angivelserne kopier af fakturaer, udstedt af den islandske eksportør, der som leveringsbetingelse angav DDP (»Delivered Duty Paid«), og hvoraf fremgik, at »eksportøren af varer, der er omfattet af nærværende dokument, […] erklærer, at varerne, medmindre andet tydeligt er angivet, har præferenceoprindelse i EØS«. Leveringsbetingelsen DDP blev ligeledes angivet på toldangivelserne.

9 En kontrol af de omhandlede produkters oprindelse viste efterfølgende, at produkterne i realiteten hidrørte fra tredjelande, og at præferencesatsen dermed var anvendt med urette.

10 Staatssecretaris van Financiën foretog derfor en efteropkrævning af toldskylden og opfordrede ved toldansættelser af 7., 11., og 28. juni 2001 Gaston Schul til at betale den nævnte told.

11 Den nævnte forvaltningsmyndighed beregnede den told, der skulle efteropkræves, ved at tage prisen pr. transaktion, som den fremgår af indførselsangivelserne, som toldværdi, uden at fratrække det toldbeløb, der skulle efteropkræves.

12 Staatssecretaris van Financiën afviste efterfølgende den klage, hvori Gaston Schul med henblik på nedsættelse af dennes forpligtelse anmodede om, at det efterberegnede toldbeløb blev trukket fra kontraktprisen.

13 Rechtbank te Haarlem frifandt Staatssecretaris van Financiën i den sag, der blev anlagt til prøvelse af afgørelsen om afvisning af denne klage. Da denne rets dom blev stadfæstet under appelsagen, indgav Gaston Schul kassationsanke ved Hoge Raad der Nederlanden.

14 Den forelæggende ret har indledningsvis bemærket, at sælger og køber i hovedsagen var enige om, at tolden skulle betales af sælger. De pågældende befandt sig imidlertid ved indgåelsen af kontrakten i en vildfarelse hvad angår produkternes oprindelse og dermed hvad angår det efter lovgivningen skyldige toldbeløb.

15 Den forelæggende ret finder, at det med henblik på at afgøre den tvist, der verserer for den, er af afgørende betydning at få oplyst, om kravene i toldkodeksens artikel 33 er opfyldt under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen.

16 Hoge Raad der Nederlanden har i den forbindelse henvist dels til vejledende udtalelse 3.1, med overskriften »Betydning af udtrykket «forudsat at de er særskilt angivet »i den fortolkende note til artikel 1 i aftalen: told og afgifter i importlandet« fra Verdenstoldorganisationens Tekniske Udvalg for Toldværdiansættelse, dels til kommentar nr. 5 fra toldkodeksudvalget, toldværdigruppen (herefter »kommentar nr. 5«).

17 Ved undersøgelsen af spørgsmålet om — for det tilfælde, at den pris, der er betalt, eller skal betales, inkluderer et beløb, der svarer til told og afgifter i importlandet — hvorvidt denne told og disse afgifter skal trækkes fra, når de ikke er angivet særskilt på fakturaen, og når importøren ikke i øvrigt har anmodet om en nedsættelse i denne henseende, har det nævnte Tekniske Udvalg fundet, at »[e]ftersom told og afgifter i importlandet ifølge deres natur er adskillelige fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, er denne told og disse afgifter ikke del af toldværdien«.

18 Endvidere indeholder kommentar nr. 5 følgende i punkt 8-10:

»8. WCO's Tekniske Udvalg for Toldværdiansættelse har i en vejledende udtalelse afgivet en vejledning vedrørende betydningen af udtrykket »særskilt angivet« for så vidt angår told og andre afgifter, der skal betales ved indførsel eller salg af varer. Det anføres i denne vejledende udtalelse 3.1, at told og afgifter i importlandet ikke udgør en del af toldværdien, da de ifølge deres natur er adskillelige fra den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne. De fremgår faktisk af offentlige noteringer.

9. I denne forbindelse betyder »særskilt angivet« i virkeligheden det samme som »adskillelig«. Af grundlaget for denne vejledende udtalelse fremgår det, at told og afgifter ikke vises særskilt på fakturaen; men det må tydeligvis formodes med baggrund i den vejledende udtalelse, at der på fakturaen eller andre ledsagende dokumenter er en klar angivelse af, at den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, omfatter disse importafgifter.

10. I overensstemmelse med punkt 4 bør det beløb, der skal fradrages, anføres i DV 1-deklarationen.«

19 Den forelæggende ret finder ikke, at de dokumenter, der er anført i denne doms præmis 16, er tilstrækkelige til at godtgøre, at de betingelser, der er fastlagt i toldkodeksens artikel 33, er opfyldt i en situation som den, der foreligger i hovedsagen.

20 Således støtter den omstændighed, at toldkodeksen i henhold til punkt 9 i kommentar nr. 5 ikke kræver, at beløbet for de nævnte afgifter vises særskilt på fakturaen, antagelsen af, at importafgifterne ikke indgår i toldværdien. Det er tilstrækkeligt, at fakturaen eller andre ledsagende dokumenter klart angiver, at disse afgifter er indeholdt i prisen.

21 Hertil kommer, at selv i det tilfælde, hvor sælgeren eller køberen måtte gå ud fra, at der skal betales told ved en bestemt indførsel, kan det være vanskeligt for dem at få kendskab til det nøjagtige toldbeløb på forhånd, navnlig i tilfælde af tvivl om tariferingen af de omhandlede varer.

22 Desuden ville inkluderingen af importafgifter i toldværdien i en situation som den, der foreligger i hovedsagen, føre til opkrævning af importafgifter, ikke blot af varernes faktiske værdi, men også af importafgifterne.

23 Derimod taler den omstændighed, at det i lyset af samme punkt 9 i kommentar nr. 5 forekommer vigtigt, at kontraktparterne tilkendegiver, at de var bevidste om, at prisen faktisk skulle tjene til dækning af importafgifterne, imod at inkludere importafgifterne

i toldværdien. Eftersom disse parter i den foreliggende sag imidlertid havde en fejlagtig opfattelse af de faktiske forhold, er det ikke muligt at vide, til hvilken pris sælgeren ville sælge, hvis han havde været bekendt med produkternes oprindelse.

24 Under disse omstændigheder har Hoge Raad der Nederlanden udsat sagen og forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal det i tilfælde af en efterfølgende bogføring som omhandlet i toldkodeksens artikel 220 lægges til grund, at betingelserne i toldkodeksens artikel 33, hvorefter toldværdien ikke omfatter importafgifter, er opfyldt, såfremt sælger og køber af de pågældende goder som leveringsbetingelse har aftalt »delivered [duty] paid« og har angivet dette i toldangivelsen, selv om de ved fastsættelsen af transaktionsprisen — med urette — er gået ud fra, at der ikke skulle betales told ved indførsel i Fællesskabet, og der følgelig ikke er angivet noget toldbeløb på fakturaen og i angivelsen?«

Om det præjudicielle spørgsmål

25 Den forelæggende ret ønsker med det præjudicielle spørgsmål nærmere bestemt oplyst, hvorvidt betingelsen i toldkodeksens artikel 33, hvorefter importafgifterne skal være »adskilt« fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, er opfyldt, når kontraktparterne er enige om, at disse varer vil blive leveret DDP, og har angivet dette i toldangivelsen, men på grund af en vildfarelse vedrørende de nævnte varers præferenceoprindelse ikke har angivet et beløb for importafgifter.

26 Med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål skal rækkevidden af betingelsen i toldkodeksens artikel 33, hvorefter importafgifterne skal være »adskilt« fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, undersøges i forhold til situationen for kontraktparterne i et tilfælde som det i hovedsagen omhandlede.

27 Det bemærkes indledningsvis, at EU-ordningen om toldværdiansættelsen ifølge fast retspraksis har til formål at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier (jf. dom af 19.3.2009, sag C-256/07, Mitsui & Co. Deutschland, Sml. I, s. 1951, præmis 20 og den deri nævnte retspraksis).

28 Toldværdien af indførte varer er i henhold til toldkodeksens artikel 29, stk. 1, i princippet transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne ved salg til udførsel til EU's toldområde.

29 Endvidere skal denne værdi afspejle den reelle økonomiske værdi af en importeret vare og derfor tage hensyn til samtlige de bestanddele af denne vare, som har en økonomisk værdi (jf. dom af 16.11.2006, sag C-306/04, Compaq Computer International Corporation, Sml. I, s. 10991, præmis 30, samt dommen i sagen Mitsui & Co. Deutschland, præmis 20).

30 I den sammenhæng giver toldkodeksens artikel 33, litra f), mulighed for, at de importafgifter, der skal betales i Den Europæiske Union, kan holdes ude af toldværdien, men betinger denne mulighed af, at betingelsen om, at beløbet vedrørende de nævnte afgifter skal være »adskilt« fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, skal være overholdt.

31 Den nederlandske regering finder, at denne betingelse ikke er opfyldt under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende, da toldmyndighederne ikke på baggrund af de foreliggende oplysninger var i stand til at holde importafgifterne adskilt fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer.

32 Domstolen bestemte nemlig i dom af 18. april 1991, Brown Boveri (sag C-79/89, Sml. I, s. 1853), af 5. december 2002, Overland Footwear (sag C-379/00, Sml. I, s. 11133), og af 20. oktober 2005, Overland Footwear (sag C-468/03, Sml. I, s. 8937), at omkostninger såsom indkøbsprovision og omkostninger til monteringsarbejder kun kan anses for »adskilte«, for som vidt som disse omkostninger er angivet i indførselsangivelsen separat fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer. En sådan retspraksis er ifølge den nederlandske regering fuldt ud anvendelig, når det drejer sig om at holde importafgifterne ude af disse varers toldværdi.

33 Eftersom kontraktparterne ikke har angivet beløbet for importafgifterne på deres fakturaer eller angivelser på grund af en vildfarelse vedrørende de importerede varers præferenceoprindelse, er betingelsen i toldkodeksens artikel 33 ifølge den nederlandske regering ikke opfyldt.

34 I den forbindelse bemærkes for det første, at det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at selv om kontraktparterne i hovedsagen med urette gik ud fra, at der ikke skyldtes importafgifter, skal aftalen mellem sælger og køber i overensstemmelse med DDP-klausulen fortolkes således, at tolden skal betales af sælger, og at de importafgifter, der eventuelt skyldes, dermed er inkluderet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer.

35 En sådan fortolkning finder støtte i den omstændighed, at DDP-klausulen, som både den nederlandske regering og Europa-Kommissionen har fremhævet, pålægger sælgeren en maksimumshæftelse, hvorefter denne påtager sig at dække alle omkostninger og risici, der er forbundet med leveringen af varerne i importstaten. Sælgeren afholder således navnlig omkostningerne til fortoldning og dækker enhver eventuel forskel mellem det toldbeløb, som ved indgåelsen af kontrakten blev anslået at være skyldigt efter lovgivningen på den ene side, og det toldbeløb, som blev beregnet af toldmyndighederne på den anden side, uden at kunne afkræve køberen en forhøjet pris eller en kompensationsbetaling i tilfælde af en forskel.

36 For det andet bemærkes, at det i medfør af navnlig toldkodeksens artikel 217 og 220 er myndighederne i importlandet, der er ansvarlige for at beregne importafgifterne. Eftersom transaktionsværdien er angivet korrekt i importangivelserne, og den anvendelige toldsats kan fastlægges under hensyntagen til varernes oprindelse, må det fastslås, at de nævnte myndigheder er i stand til at beregne beløbet for de efter lovgivningen skyldige importafgifter, og dermed holde værdien af disse afgifter adskilt fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer.

37 Hertil kommer, som Kommissionen har gjort gældende, at i modsætning til de andre omkostninger i toldkodeksens artikel 33, såsom indkøbsprovision og omkostninger til monteringsarbejder, hvis eksistens og størrelse udelukkende er støttet på kontraktparternes ønske, og som toldmyndighederne kun kan få kendskab til, hvis de fremgår eksplicit af importangivelser og tilhørende dokumenter, er importafgifterne reguleret bindende i Unionens toldtarif. Risikoen for, at der anføres fiktive eller overdimensionerede udgifter med henblik på svigagtigt at nedsætte de importerede varers toldværdi, er således udelukket i en situation som den, der foreligger i hovedsagen.

38 Det må endvidere fastslås, selv om fradrag af importafgifter, der er højere end som først anslået af sælgeren, og som er fastsat under en efterfølgende kontrol, i en sådan situation medfører en nedsættelse af de importerede varers toldværdi, kan denne værdi imidlertid ikke anses for vilkårlig eller fiktiv, men skal derimod anses for at afspejle disse varers faktiske økonomiske værdi under hensyntagen til kontraktparternes konkrete retsstilling.

39 Selv hvis det lægges til grund, som den nederlandske har anført, at sælgeren ville have valgt at forhøje varernes pris snarere end at reducere sit overskud, såfremt denne var bekendt med det korrekte beløb for importafgifterne ved kontraktens indgåelse, er en sådan omstændighed ikke til hinder for, at sælgeren i et tilfælde som det i hovedsagen omhandlede påtager sig at bære alle omkostninger i forbindelse med fortoldningen samt konsekvenserne af eventuelle faktiske eller retlige fejl, som sælgeren har begået vedrørende skønnet over importafgifterne, uden at kunne afkræve køberen en forhøjet pris eller nogen anden kompensationsbetaling.

40 I lyset af de ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at betingelsen i toldkodeksens artikel 33, hvorefter importafgifterne skal være »adskilt« fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, er opfyldt, når kontraktparterne er enige om, at disse varer vil blive leveret DDP, og har angivet dette i toldangivelsen, men på grund af en vildfarelse vedrørende de nævnte varers præferenceoprindelse har undladt at angive et beløb for importafgifter.

Sagens omkostninger

41 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 (Ottende Afdeling) for ret:

Betingelsen i artikel 33 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, hvorefter importafgifterne skal være »adskilt« fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, er opfyldt, når kontraktparterne er enige om, at disse varer vil blive leveret DDP (»Delivered Duty Paid«), og har angivet dette i toldangivelsen, men på grund af en vildfarelse vedrørende de nævnte varers præferenceoprindelse har undladt at angive et beløb for importafgifter.

Underskrifter