Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

21. januar 2016*

»Præjudiciel forelæggelse — toldunion — EF-toldkodeks — artikel 29, stk. 1, litra d) — toldværdiansættelse — forordning (EØF) nr. 2454/93 — artikel 143, stk. 1, litra h) — begrebet »indbyrdes afhængige personer« med henblik på toldværdiansættelsen — familie- eller slægtskabsforhold mellem køberen, en fysisk person, og direktøren for det selskab, der har solgt varerne«

I sag C-430/14,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Augstākā tiesa (øverste domstol i Letland) ved afgørelse af 12. september 2014, indgået til Domstolen den 19. september 2014, i sagen:

Valsts ieņēmumu dienests

mod

Artūrs Stretinskis,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.L. da Cruz Vilaça, og dommerne F. Biltgen, A. Borg Barthet (refererende dommer), E. Levits og M. Berger,

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

efter at der er afgivet indlæg af:

— den lettiske regering ved I. Kalniņš og I. Ņesterova, som befuldmægtigede

— Europa-Kommissionen ved A. Sauka og L. Grønfeldt, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 15. oktober 2015,

afsagt følgende

* Processprog: lettisk.

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 143, stk. 1, litra h), 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 L 253, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 46/1999 af 8. januar 1999 (EFT L 10, s. 1, herefter »forordning nr. 2454/93«).

2 Denne anmodning er blevet fremsat inden for rammerne af en tvist mellem Valsts ieņēmumu dienests (den lettiske skattemyndighed) og Artūrs Stretinskis vedrørende toldværdiansættelsen af varer indført fra Amerikas Forenede Stater med henblik på overgang til fri omsætning på Den Europæiske Unions område.

Retsforskrifter

Toldkodeksen

3 Afsnit II i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 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«), omfatter et kapitel 3 med overskriften »Varers toldværdi« bestående af denne kodeks' artikel 28-36.

4 Toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 2, har følgende ordlyd:

»1. 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, når:

[...]

d) køberen og sælgeren ikke er indbyrdes afhængige, eller, hvis dette er tilfældet, når transaktionsværdien kan antages som værdigrundlag i henhold til stk. 2.

2.

a) Ved afgørelsen af, om transaktionsværdien kan antages ved anvendelse af stk. 1, er det forhold, at køberen og sælgeren er indbyrdes afhængige, ikke i sig selv tilstrækkelig grund til at betragte transaktionsværdien som uantagelig. Om nødvendigt må de særlige omstændigheder ved salget undersøges, og transaktionsværdien godkendes, hvis dette afhængighedsforhold ikke har påvirket prisen. Hvor toldmyndighederne ud fra de oplysninger, der er meddelt af klarereren, eller som stammer fra andre kilder, har anledning til at formode, at afhængighedsforholdet har påvirket prisen, gøres klarereren opmærksom herpå, og der gives denne rimelig mulighed for at svare. Hvis klarereren fremsætter anmodning herom, gives toldmyndighedernes begrundelser skriftligt.

b) Ved salg mellem indbyrdes afhængige personer godkendes transaktionsværdien, og varerne værdiansættes i henhold til stk. 1, når klarereren kan påvise, at værdien ligger meget nær en af de i det følgende nævnte værdier på samme eller omtrent samme tidspunkt:

i) transaktionsværdien ved salg mellem køber og sælger, som ikke i noget særligt tilfælde er indbyrdes afhængige, af tilsvarende eller lignende varer ved udførsel til Fællesskabet

ii) toldværdien af tilsvarende eller lignende varer som fastsat efter artikel 30, stk. 2, litra c)

iii) toldværdien af tilsvarende eller lignende varer som fastsat efter artikel 30, stk. 2, litra d).

Ved anvendelse af ovennævnte kriterier tages der tilbørligt hensyn til forskelle, som beror på de forskellige handelsled, varemængder, de i artikel 32 nævnte elementer og omkostninger, som afholdes af sælgeren ved salg, hvor køberen og sælgeren ikke er indbyrdes afhængige, og som sælgeren ikke afholder ved salg, hvor køberen og sælgeren er indbyrdes afhængige.

c) De under litra b) anførte kriterier skal anvendes på klarererens initiativ og kun for at foretage en sammenligning. Alternative transaktionsværdier kan ikke fastsættes i henhold til litra b).«

5 Toldkodeksens artikel 30 fastsætter:

»1. Når toldværdien ikke kan fastsættes i henhold til artikel 29, gennemgås stk. 2, litra a), litra b), litra c) og litra d) i nævnte rækkefølge, indtil der findes et litra, hvorefter toldværdien kan fastsættes [...]

2. Ved anvendelse af denne artikel fastsættes toldværdien ved anvendelse af:

a) transaktionsværdien af tilsvarende varer, som sælges til udførsel til Fællesskabet og udføres på samme eller næsten samme tidspunkt som de varer, der skal værdiansættes

b) transaktionsværdien af lignende varer, som sælges til udførsel til Fællesskabet og udføres på samme eller næsten samme tidspunkt som de varer, der skal værdiansættes

c) en værdi baseret på enhedsprisen ved salg i Fællesskabet af den største samlede mængde af de indførte varer eller tilsvarende eller lignende indførte varer til personer, der ikke er afhængige af sælgerne

d) en beregnet værdi, der udgør summen af:

— prisen for eller værdien af materialer og fabrikation eller andre arbejdsprocesser ved fremstilling af de indførte varer

— et beløb for avancer og generalomkostninger svarende til, hvad der almindeligvis indgår i salg af varer af samme art eller beskaffenhed som de varer, der skal værdiansættes, og som fremstilles af producenter i udførselslandet til udførsel til Fællesskabet

— prisen for eller værdien af de i artikel 32, stk. 1, litra e), omhandlede elementer.

[...]«

6 Toldkodeksens artikel 31 bestemmer:

»1. Hvis toldværdien af varerne ikke kan fastsættes i henhold til artikel 29 eller 30, fastsættes den på grundlag af de foreliggende data i Fællesskabet og ifølge rimelige fremgangsmåder, der er forenelige med grundprincipperne og de almindelige bestemmelser:

— i aftalen om anvendelse af artikel VII i den almindelige overenskomst om told og udenrigshandel fra 1994

— i artikel VII i den almindelige overenskomst om told og udenrigshandel fra 1994

— og bestemmelserne i dette kapitel.

[...]«

Forordning nr. 2454/93

7 Artikel 143, stk. 1, i forordning nr. 2454/93 bestemmer:

»Med henblik på anvendelse af bestemmelserne i [told]kodeksens afsnit II, kapitel 3, og bestemmelserne i nærværende afsnit kan personer kun anses for at være indbyrdes afhængige

a) hvis den ene er medlem af direktionen eller bestyrelsen for den andens virksomhed og omvendt

b) hvis de juridisk set anses for interessenter eller kompagnoner

c) hvis de er arbejdsgiver og arbejdstager

d) hvis en af personerne direkte eller indirekte besidder, kontrollerer eller råder over 5% eller derover af den andens aktier eller anparter med stemmeret

e) hvis den ene af dem direkte eller indirekte kontrollerer den anden

f) hvis de begge direkte eller indirekte kontrolleres af en tredjemand

g) hvis de tilsammen direkte eller indirekte kontrollerer en tredjemand

h) hvis de er medlemmer af samme familie. Personer anses kun for at være medlemmer af samme familie, hvis de står i et af følgende forhold til hinanden:

[...]

— brødre og søstre (hel- eller halvsøskende)

[...]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

8 I perioden fra 2008 til 2010 indførte Artūrs Stretinskis genbrugstøj fra USA med henblik på overgang til fri omsætning på Unionens område. I de administrative enhedsdokumenter, som han udfærdigede til dette formål, havde Artūrs Stretinskis beregnet de pågældende varers toldværdi ud fra transaktionsværdimetoden baseret på den samlede pris, der var anført på de fakturaer, som blev fremlagt af Latcars LLC og Dexter Plus LLC (herefter samlet »de selskaber, der har solgt varerne«), samt omkostninger til transport ad søvejen.

9 Efter at have behandlet de af Artūrs Stretinskis fremsendte dokumenter og foretaget et tilsyn i dennes virksomhedslokaler tvivlede skattemyndigheden på nøjagtigheden af de indberettede værdier, bl.a. fordi direktøren for de selskaber, der har solgt varerne, var Artūrs Stretinskis' bror. I betragtning af, at det drejede sig om indbyrdes afhængige personer som omhandlet i artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93, foretog skattemyndigheden ved afgørelse af 22. juli 2010 en ny fastsættelse af varernes toldværdi i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 31.

10 Artūrs Stretinskis anlagde sag ved den kompetente forvaltningsret i første instans med påstand om annullation af skattemyndighedens afgørelse. Denne påstand blev ikke taget til følge.

11 Den kompetente forvaltningsdomstol, som behandlede den efterfølgende appel, gav Artūrs Stretinskis medhold. Den fastslog bl.a., at skattemyndighedens tvivl om nøjagtigheden af de indberettede værdier for de omhandlede varer ikke var tilstrækkeligt underbygget, da eksistensen af et familie- eller slægtskabsforhold som omhandlet i toldkodeksens artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93 under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende kun kunne anerkendes, hvis Artūrs Stretinskis' bror var ejer af de selskaber, der har solgt varerne, hvilket skattemyndigheden havde undladt at efterprøve.

12 Nævnte myndighed har iværksat en kassationsanke til prøvelse af denne dom, idet den bl.a. har gjort gældende, at den kompetente forvaltningsappeldomstol burde have fundet, at Artūrs Stretinskis og direktøren for de selskaber, der har solgt varerne, var indbyrdes afhængige personer som omhandlet i toldkodeksens artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93.

13 Da Augstākā tiesa (øverste domstol, Letland) finder, at afgørelsen af tvisten afhænger af fortolkningen af EU-retten, har den besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 143, stk. 1, litra h), i [forordning nr. 2454/93] fortolkes således, at bestemmelsen ikke alene omhandler tilfælde, hvor transaktionens parter udelukkende er fysiske personer, men derimod også de tilfælde, hvor der foreligger et familieforhold eller slægtskabsforhold mellem et medlem af ledelsen hos en af parterne (juridisk person) og den anden part i transaktionen (fysisk person) eller et medlem af dennes ledelse (såfremt der er tale om en juridisk person)?

2) Såfremt spørgsmålet besvares bekræftende, skal den ret, der behandler sagen, da foretage en grundig undersøgelse af sagens omstændigheder for så vidt angår den pågældende fysiske persons faktiske indflydelse på den juridiske person?«

Om de præjudicielle spørgsmål

14 Med sine spørgsmål, der skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at en køber, der er en fysisk person, og en sælger, der er en juridisk person, hvis direktør er bror til denne køber, skal anses for at være indbyrdes afhængige personer som omhandlet i toldkodeksens artikel 29, stk. 1, litra d).

15 Indledningsvis bemærkes, at toldværdien af indførte varer i henhold til kodeksens artikel 29, stk. 1, i princippet udgøres af deres transaktionsværdi, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for disse ved salg til udførsel til Unionens toldområde.

16 Det følger dog af nævnte kodeks artikel 29, stk. 1, litra d), og artikel 29, stk. 2, at når køberen og sælgeren er indbyrdes afhængige, kan transaktionsværdien kun godkendes, hvis dette afhængighedsforhold ikke har påvirket salgsprisen.

17 I denne henseende indeholder artikel 143, stk. 1, i forordning nr. 2454/93 en restriktiv opregning af de situationer, hvor personer anses for at være indbyrdes afhængige med henblik på anvendelsen af toldkodeksens artikel 29.

18 I henhold til artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93 anses personer bl.a. for indbyrdes afhængige, når de er medlemmer af samme familie. Denne bestemmelse, hvis ordlyd ligeledes er restriktiv, bestemmer, at personer kun anses for at være medlemmer af samme familie, »hvis de står i et […] [af de nævnte] forhold til hinanden«. Blandt dem er forholdet mellem brødre og søstre.

19 Det følger ganske vist af ordlyden af artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93, at de i denne bestemmelse fastsatte indbyrdes afhængige forhold forener fysiske personer, mens sælgeren af de omhandlede varer i hovedsagen er en juridisk person.

20 Det skal imidlertid påpeges, at artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93 er en bestemmelse til gennemførelse af toldkodeksens afsnit II, kapitel 3 med overskriften »Varers toldværdi«, som kodeksens artikel 29 er en del af.

21 Artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93 skal derfor fortolkes under hensyntagen til opbygningen af disse bestemmelser samt det formål, der forfølges med disse.

22 I denne henseende bemærkes, 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 (dom Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

23 Det skal desuden fremhæves, at selv om toldværdien af de indførte varer i henhold til toldkodeksens artikel 29 i princippet udgøres af deres transaktionsværdi, har denne artikels stk. 1 og stk. 2, litra d), til formål at sikre, at toldværdien afspejler de indførte varers reelle økonomiske værdi, og at den ikke fastsættes på en vilkårlig eller fiktiv måde (jf. i denne retning domme Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, præmis 20, og Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, præmis 39 og 40). Toldmyndighederne er med henblik herpå bemyndigede til at undersøge den af klarereren anførte pris og at afvise den, hvis de mener, at den er blevet påvirket af forholdet mellem transaktionens parter (dom Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, præmis 37).

24 I denne kontekst opregnes i artikel 143, stk. 1, i forordning nr. 2454/93 i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 29, stk. 2, litra a), de situationer, hvor de omhandlede varers salgspris vil kunne blive påvirket af forholdet mellem transaktionens parter.

25 Ifølge nævnte forordnings artikel 143, stk. 1, litra h), er dette bl.a. tilfældet, når nævnte parter er medlemmer af samme familie.

26 Risikoen for, at familiemedlemmer påvirker indførte varers salgspris, forekommer imidlertid ligeledes, når sælgeren er en juridisk person, inden for hvilken en slægtning til køberen har magt til at påvirke købsprisen til fordel for sidstnævnte.

27 På denne baggrund og henset til de formål, der forfølges med EU-lovgivningen om toldværdiansættelsen, som de i nærværende doms præmis 22 og 23 nævnte, vil det svække den effektive virkning af toldkodeksens artikel 29, stk. 1, litra d), hvis det på forhånd udelukkes, at en køber og en sælger kan anses for at være indbyrdes afhængige personer som omhandlet i artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93, fordi en af købskontraktens kontrahenter er en juridisk person. Toldmyndighederne ville i dette tilfælde blive frataget muligheden for i henhold til toldkodeksens artikel 29, stk. 2, litra a), at undersøge de konkrete omstændigheder i forbindelse med det omhandlede salg, selv om der er grundlag for at formode, at de indførte varers transaktionsværdi har kunnet være påvirket af slægtsskabsforholdet mellem køberen og et medlem af den juridiske person, der har solgt varerne.

28 Det skal derfor fastslås, at når en fysisk person under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende inden for en juridisk person har mulighed for at påvirke indførte varers købspris til fordel for en køber, som vedkommende er beslægtet med, er det forhold, at sælgeren er en juridisk person, ikke til hinder for, at køberen og sælgeren af disse varer kan anses for at være indbyrdes afhængige som omhandlet i toldkodeksens artikel 29, stk. 1, litra d).

29 Med henblik på at vurdere, om køberens slægtning har en sådan magt inden for den juridiske person, der har solgt varerne, er de funktioner, som den pågældende har udøvet inden for denne juridiske person, eller i givet fald den omstændighed, at den pågældende er den eneste, der kan udøve en aktivitet, de relevante elementer, som toldmyndighederne skal tage i betragtning.

30 Det påhviler således de kompetente toldmyndigheder i henhold til toldkodeksens artikel 29, stk. 2, litra a), at undersøge de konkrete omstændigheder i forbindelse med det omhandlede salg og at anerkende transaktionsværdien, for så vidt som forhold som de i hovedsagen foreliggende ikke har påvirket de indførte varers købspris.

31 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal de forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 143, stk. 1, litra h), i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at en køber, der er en fysisk person, og en sælger, der er en juridisk person, inden for hvilken en slægtning til denne køber faktisk har magt til at påvirke nævnte varers købspris til fordel for nævnte køber, skal anses for at være indbyrdes afhængige personer som omhandlet i toldkodeksens artikel 29, stk. 1, litra d).

Sagens omkostninger

32 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 (Femte Afdeling) for ret:

Artikel 143, stk. 1, litra h), 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. 46/1999 af 8. januar 1999, skal fortolkes således, at en køber, der er en fysisk person, og en sælger, der er en juridisk person inden for hvilken en slægtning til denne køber faktisk har magt til at påvirke nævnte varers købspris til fordel for nævnte køber, skal anses for at være indbyrdes afhængige personer som omhandlet i artikel 29, stk. 1, litra d), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996.

Underskrifter