DOMSTOLENS DOM (fjerde afdeling)
10. december 1985 *

I sag 290/84

angående en anmodning, som Bundesfinanzhof i medfør af EØF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag

Hauptzollamt Schweinfurt

mod

Mainfrucht Obstverwertung GmbH

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artiklerne 3 og 15 i Rådets forordning nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1),

har

DOMSTOLEN (fjerde afdeling)

sammensat af afdelingsformanden K. Bahlmann, dommerne G. Bosco, T. Koopmans, T. F. O'Higgins og F. Schockweiler,

generaladvokat: C. O. Lenz
justitssekretær: P. Heim

efter at der er afgivet indlæg af:

— indstævnte i revisionsankesagen, Mainfrucht, under den skriftlige forhandling ved advokat H. Nehm og under den mundtlige forhandling ved advokat Schiller,

— Kommissionen for De europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent P. Kalbe som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 12. november 1985,

afsagt følgende

* Processprog: Tysk.

DOM

(Sagsfremstillingen udelades)

Præmisser

1 Ved kendelse af 30. oktober 1984, indgået til Domstolen den 3. december s.å., har Bundesfinanzhof i medfør af EØF-traktatens artikel 177 forelagt en række præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artiklerne 3 og 15 i Rådets forordning nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1).

2 Spørgsmålene er rejst under en sag mellem Mainfrucht Obstverwertung GmbH (herefter benævnt Mainfrucht) og Hauptzollamt Schweinfurt (herefter benævnt Hauptzollamt), støttet af forbundsfinansministeren.

3 I tiden fra juli til september 1980 indførte Mainfrucht nogle partier nedkølede kirsebær og dybfrosne hindbær fra Bulgarien til Forbundsrepublikken Tyskland. For hvert parti udstedte leverandørerne to fakturaer til Mainfrucht, hvoraf den ene indeholdt prisen for de leverede varer samt transportomkostningerne til den tyske grænse og den anden kun transportomkostningerne fra den tyske grænse til Mainfruchts hjemsted i Gochsheim (Bayern).

4 Tvisten mellem Mainfrucht og Hauptzollamt vedrører fastsættelsen af toldværdien af de omhandlede varer i henhold til forordning nr. 1224/80.

5 Artikel 3, stk. 1, i forordningen er affattet således:

» Toldværdien af de indførte varer fastsat i henhold til denne artikel er transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde og justeret i henhold til artikel 8 ...«

6 Stk. 3, litra a), i denne artikel, som ændret ved artikel 1 i Rådets forordning nr. 3193/80 af 8. december 1980 (EFT L 333, s. 1), bestemmer:

»Den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, er den fulde betaling, som køberen yder eller skal yde sælgeren eller til fordel for denne, for de indførte varer og omfatter alle de betalinger, som er erlagt, eller som skal erlægges som betingelse for salget af de indførte varer, af køberen til sælgeren eller af køberen til en tredjepart for at opfylde en af sælgerens forpligtelser...«

7 Artikel 8, stk. 1, bestemmer:

»Ved fastsættelse af *toldværdien* i henhold til artikel 3 lægges der til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer:

...

e) i) transport- og forsikringsomkostninger for de indførte varer, og

ii) omkostninger ved lastning og håndtering i forbindelse med transporten af de indførte varer

til varernes indførselssted i Fællesskabets toldområde«.

8 Desuden må nævnes artikel 15, hvori det hedder:

»1. Toldværdien af indførte varer indbefatter ikke transportomkostninger efter indførslen til Fællesskabets toldområde, såfremt sådanne omkostninger er separat angivet i forhold til den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer.

2. a) Transporteres varer med samme type befordringsmiddel til et sted længere inde i Fællesskabets toldområde end indførselsstedet, opdeles transportomkostningerne forholdsmæssigt efter den tilbagelagte strækning uden for og inden for Fællesskabets toldområde, medmindre det over for toldvæsenet godtgøres, hvilke omkostninger der måtte være afholdt i henhold til en almindelig, bindende fragttarif for varernes transport til indførselsstedet i Fællesskabets toldområde.

...«.

9 I det foreliggende tilfælde er transportomkostningerne fra den tyske grænse til Gochsheim (bestemmelsesstedet på Fællesskabets område) ifølge Hauptzollamt en integrerende del af transaktionsværdien i ovennævnte artikel 3, stk. 1's forstand. I øvrigt er det efter Hauptzollamts opfattelse ikke muligt at fradrage transportomkostningerne inden for Fællesskabet i medfør af artikel 15, stk. 1, fordi disse omkostninger — selv om de er dokumenteret ved en særskilt faktura — ikke kan kontrolleres, da Mainfrucht ikke er i stand til at fremlægge dokumentation for hele transporten fra Bulgarien til Gochsheim.

10 Retten i første instans, Finanzgericht München, kunne ikke tiltræde Hauptzollamts opfattelse; den fandt, at de omkostninger, Mainfrucht havde afholdt til transporten inden for Fællesskabet, ikke burde tages i betragtning ved beregningen af toldværdien.

11 Hauptzollamt indankede Finangerichts dom for Bundesfinanzhof, som ved førnævnte kendelse udsatte sagen og forelagde Domstolen følgende spørgsmål:

»1. a) Omfatter transaktionsværdien, jfr. artikel 3, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1224/80 begge beløb i det tilfælde, hvor den indenlandske køber foruden varens pris og efter særskilt faktura betaler den udenlandske sælger et særligt beløb for 'transportomkostninger inden for Fællesskabet'?

b) Såfremt spørgsmål a) besvares bekræftende: skal dette beløb for at kunne betragtes som toldværdi justeres på de i artikel 15 i forordning nr. 1224/80 angivne betingelser?

2. Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende:

a) Finder artikel 15, stk. 2, litra a), i forordning nr. 1224/80 anvendelse, når den pågældende kun har angivet transportomkostninger, der udelukkende vedrører transport inden for Fællesskabet?

b) Såfremt spørgsmål a) besvares bekræftende: i tilfælde af, at der foreligger en gennemgående transport, jfr. artikel 15, stk. 2, litra a), i forordning nr. 1224/80, forudsætter det fradrag, der til brug for bestemmelsen af toldværdien skal beregnes for den del af transportomkostningerne, der falder på den interne fællesskabsstrækning, da, at vedkommende i henhold til artikel 15, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 separat angiver de samlede omkostninger ved den gennemgående transport?

Såfremt spørgsmålet besvares bekræftende: foreligger en sådan angivelse allerede, hvis vedkommende opgiver disse transportomkostninger separat, eller kræves det, at vedkommende godtgør de ved gennemgangstransporten rent faktisk opståede omkostninger gennem fremlæggelse af kontrollerbare bilag?

Såfremt der kræves et sådant bevis, hvilke krav skal i så fald stilles til dette bevis?

Kan toldmyndighederne give afkald herpå, såfremt vedkommende er afskåret fra at føre beviset på grund af sin leverandørs forhold?«

12 Mainfrucht og Kommissionen for De europæiske Fællesskaber har indgivet skriftlige indlæg vedrørende disse spørgsmål i medfør af artikel 20 i statutten for EØF-Domstolen.

13 Domstolen har i medfør af artikel 21, stk. 1, i statutten opfordret forbundsfinansministeren, der er intervenient i hovedsagen, til at besvare visse spørgsmål. Denne har efterkommet opfordringen inden for den fastsatte frist.

Spørgsmål 1 a)

14 For så vidt angår spørgsmål 1 a), finder Bundesfinanzhof i forelæggelseskendelsen, at det må udledes af artikel 3, stk. 3, litra a), i forordning nr. 1224/80, i den version, der er indført ved artikel 1 i forordning nr. 3193/80, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet må være indbefattet i den i stk. 1 i samme artikel omhandlede transaktionsværdi.

15 Efter Mainfruchts opfattelse må den nationale rets spørgsmål derimod besvares benægtende af grunde, der hænger sammen med ordlyden af artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80, bestemmelsens tilblivelseshistorie og forordningens opbygning.

16 Med hensyn til bestemmelsens ordlyd har Mainfrucht anført, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet ikke betales for den indførte vare, men for transporten af denne, selv om de betales til leverandøren af varen. Desuden betales disse omkostninger for transport inden for Fællesskabet og ikke for eksport til Fælles-

skabets toldområde. Det følger desuden af artikel 3's ordlyd, at det kun er transportomkostningerne til indførselsstedet i Fællesskabets toldområde, der i medfør af artikel 8, stk. 1, litra e), i), skal lægges til toldværdien. Modsætningsvis er transportomkostningerne inden for Fællesskabet ikke omfattet af denne.

17 For så vidt angår forordning nr. 1224/80's og navnlig artikel 3's tilblivelseshistorie, har Mainfrucht anført, at forordningen, som det fremgår af betragtningerne til den, er blevet vedtaget med det formål at inkorporere Aftalen om anvendelsen af artikel VII i Den almindelige overenskomst om Told og Udenrigshandel (GATT) i Fællesskabets retsorden (jfr. Rådets afgørelse 80/271 af 10. 12. 1979, EFT 1980 L 71, s. 1, og især, for så vidt angår denne aftales ordlyd, s. 107). Artikel 8, stk. 2, i aftalen bestemmer:

»Hver af parterne skal ved udarbejdelsen af sin lovgivning træffe foranstaltninger til, at der i toldværdien helt eller delvis indbefattes eller udelukkes følgende:

a) transportomkostningerne for de indførte varer indtil indførselshavnen eller -stedet;

b) ...«.

18 Af denne bestemmelse udleder Mainfrucht, at Fællesskabet ikke var beføjet til i medfør af denne aftale at træffe bestemmelse om, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet skulle være omfattet af toldværdien.

19 Denne fortolkning bestyrkes ifølge Mainfrucht af en undersøgelse af opbygningen af såvel artikel 3 som hele forordning nr. 1224/80. Intetsteds i artikel 3 bestemmes det, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet er indbefattet i transaktionsværdien, idet der alene henvises til artikel 8, som omhandler transportomkostningerne uden for Fællesskabet. Med hensyn til artikel 3, stk. 3, præciserer denne bestemmelse, at den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, er »den fulde betaling, som køberen yder eller skal yde... for de indførte varer«, hvilket på ingen måde indebærer, at de transportomkostninger inden for Fællesskabet som køberen eventuelt har betalt sælgeren, er omfattet af denne pris.

20 Efter Mainfruchts opfattelse følger det modsatte resultat heller ikke af artikel 15, hvoraf det til gengæld kan sluttes, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet ikke er omfattet af toldværdien; dette gælder både, når der er tale om separat angivne omkostninger (stk. 1), og når der skal ske en forholdsmæssig opdeling af transportomkostningerne (stk. 2).

21 Kommissionen deler i det væsentlige Mainfruchts opfattelse.

22 Det bemærkes, at det, som Mainfrucht og Kommissionen med rette har gjort gældende, fremgår af selve ordlyden af de relevante bestemmelser i forordning nr. 1224/80 samt af konteksten, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet i princippet ikke er omfattet af den i artikel 3 omhandlede transaktionsværdi og følgelig heller ikke er indbefattet i toldværdien.

23 Artikel 3, stk. 1, bestemmer nemlig, idet den opstiller det princip, at transaktionsværdien er »den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde«, at denne pris kun skal justeres i overensstemmelse med artikel 8.

24 Eftersom artikel 8 med hensyn til transportomkostningerne alene bestemmer, at der til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, kun skal lægges transportomkostninger »til varernes indførselssted i Fællesskabets toldområde«, følger det heraf, at transportomkostningerne fra indførselsstedet i Fællesskabets toldområde og til bestemmelsesstedet inden for dette område ikke skal lægges til den omhandlede pris og derfor ikke er en del af toldværdien.

25 At der findes et princip, der går ud på at undtage transportomkostningerne inden for Fællesskabet fra toldværdien, bestyrkes desuden af artikel 15's ordlyd. Denne artikel bestemmer nemlig alene i stk. 1, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet ikke er indbefattet, forudsat at disse omkostninger er »separat« angivet i forhold til den pris, som faktisk er betalt eller skal betales.

26 Samme artikels stk. 2 giver regler for det tilfælde, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet ikke er angivet separat, og angiver den metode, hvorefter de skal fradrages den pris, der er betalt eller skal betales.

27 Denne fortolkning af de relevante bestemmelser i forordning nr. 1224/80 er både i overensstemmelse med forordningens tilblivelseshistorie og med ånden i forordningen.

28 For så vidt angår det første aspekt, er det tilstrækkeligt at henvise til de betragtninger, der er fremført af Mainfrucht, og som der er gjort rede for ovenfor.

29 Det følger nemlig af Aftalen om anvendelse af artikel VII i GATT, og navnlig af dennes artikel 8, stk. 2, at parterne i denne aftale var indstillet på, at transportomkostningerne fra indførselshavnen eller -stedet ikke skulle være omfattet af toldværdien.

30 Med hensyn til ånden i forordning nr. 1224/80 har denne i lighed med Rådets tidligere forordning nr. 803/68 af 27. juni 1968 (EFT 1968 I, s. 163), i henhold til den sjette betragtning til forordningen til formål at sikre »en ensartet anvendelse af den fælles toldtarif og lige behandling af Fællesskabets importører«.

31 Det er ikke i harmoni med dette formål at fortolke forordning nr. 1224/80 således, at transportomkostningerne inden for Fællesskabet er indbefattet i toldværdien.

32 Hvis transportomkostningerne var indbefattet i toldværdien, ville dette nemlig føre til, at toldværdien var afhængig af afstanden mellem varens indførselssted i Fællesskabets toldområde og bestemmelsesstedet inden for dette område, hvilket ville have den konsekvens, at der for samme vare indført til Fællesskabet via samme toldsted ville blive opkrævet forskellig told alt efter afstanden mellem varens bestemmelsessted og det nævnte toldsted. Et sådant resultat kan ikke accepteres, fordi det ville medføre, at de samme indførsler ville blive behandlet forskelligt, skønt de afsluttede indførselsprocedurer var identiske.

33 Den nationale rets første spørgsmål må derfor besvares med, at transportomkostninger inden for Fællesskabet, som importøren har betalt i henhold til en særskilt faktura, ikke er indbefattet i den i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 omhandlede transaktionsværdi.

34 Denne besvarelse udelukker imidlertid ikke, at de kompetente toldmyndigheder, når omstændighederne taler herfor, kan foretage en undersøgelse af fakturaen, for så vidt angår de omhandlede omkostninger, for at kontrollere, at de fakturerede omkostninger faktisk svarer til de betalte omkostninger.

35 Som det udtrykkeligt anføres i den sjette betragtning til forordning nr. 1224/80, har denne forordning nemlig til formål »at fremme verdenshandelen ved at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system til ansættelse af toldværdien, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier«.

36 Dette formål ville blive bragt i fare, hvis en importør efter behag kunne nedbringe en vares toldværdi ved at lade sin leverandør fakturere en del af den pris, der er betalt eller skal betales, som transportomkostninger inden for Fællesskabet.

37 Den nationale rets spørgsmål 1 a) må derfor besvares med, at hvis en indenlandsk køber ud over varens pris har betalt den udenlandske sælger et særligt beløb for »transportomkostninger inden for Fællesskabet« på grundlag af en separat faktura, omfatter transaktionsværdien i den i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 anførte betydning kun det første af disse to beløb. Når omstændighederne taler for det, kan de kompetente toldmyndigheder imidlertid foretage en undersøgelse af fakturaen, for så vidt angår de omhandlede omkostninger, for at kontrollere, at der ikke er tale om fiktive omkostninger.

De øvrige spørgsmål

38 Da de øvrige spørgsmål kun er forelagt for det tilfælde, at spørgsmål 1 a) besvares bekræftende, er det ikke nødvendigt at besvare dem.

Sagens omkostninger

39 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen for De europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (fjerde afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Bundesfinanzhof ved kendelse af 30. oktober 1984, for ret:

Hvis en indenlandsk køber ud over varens pris har betalt den udenlandske sælger et særligt beløb for »transportomkostninger inden for Fællesskabet« på grundlag af en separat faktura, omfatter transaktionsværdien i den i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 anførte betydning kun det første af disse to beløb. Når omstændighederne taler for det, kan de kompetente toldmyndigheder imidlertid foretage en undersøgelse af fakturaen, for så vidt angår de omhandlede omkostninger, for at kontrollere, at der ikke er tale om fiktive omkostninger.

Bahlmann Bosco

Koopmans O'Higgins Schockweiler

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 10. december 1985.

P. Heim
Justitssekretær

K. Bahlmann
Formand for fjerde afdeling