DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 31 mars 2011 *

I mål C-546/09,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Varhoven administrativen sad (Bulgarien) genom beslut av den 20 oktober 2009, som inkom till domstolen den 23 december 2009, i målet

Aurubis Balgaria AD

mot

Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, tidigare Nachalnik na Mitnitsa Sofia,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.-J. Kasel samt domarna M. Ilešič och E. Levits (referent),

* Rättegångsspråk: bulgariska.

generaladvokat: P. Cruz Villalón,
justitiesekreterare: handläggaren C. Strömholm,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 19 januari 2011,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Aurubis Balgaria AD, genom L. Ruessmann, avocat, och S. Yordanova, advokat,

— Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, tidigare Nachalnik na Mitnitsa Sofia, genom T. Popgeorgieva och S. Valkova, advokati,

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

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 201.1 a och 201.2, jämförd med artiklarna 214, 222.1 a och 232.1 b i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den

12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4), i dess lydelse enligt rådets förordning (EG) nr 1791/2006 av den 20 november 2006 (EGT L 363, s. 1) (nedan kallad tullkodexen).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Aurubis Balgaria AD (nedan kallat Aurubis) och Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, tidigare Nachalnik na Mitnitsa Sofia (tulldirektören i Sofia, nedan kallad Nachalnik) angående beloppet av den ränta som påförts den ytterligare skuld avseende mervärdesskatt som Aurubis ålagts att betala, och den tidpunkt från vilken denna ränta börjar löpa.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

3 Artikel 201.1 a och 201.2 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. En tullskuld vid import uppkommer när

a) tullpliktiga varor övergår till fri omsättning, eller

...

2. En tullskuld uppkommer vid den tidpunkt då tulldeklarationen tas emot."

4 Artikel 214.3 i tullkodexen har följande lydelse:

"För att förhindra att ekonomisk fördel oriktigt erhålls genom framflyttning av den dag då tullskulden uppkom eller bokfördes skall kompensationsränta påföras i de fall och enligt de villkor som fastställs enligt kommittéförfarandet."

5 I artikel 222.1 a första och andra styckena i tullkodexen föreskrivs följande:

"1. Tullbelopp om vilka underrättelse lämnats enligt artikel 221 skall betalas av gäldenären inom följande tidsfrister:

a) Om personen i fråga inte är berättigad till någon av de betalningslättnader som fastställs i artikel 224–229, skall betalning erläggas inom föreskriven tid.

Utan att det påverkar tillämpningen av artikel 244 andra stycket, skall tidsfristen inte överskrida tio dagar från det att gäldenären underrättades om det tullbelopp som han är skyldig och, vid sammanföring av flera bokföringsposter enligt de villkor som fastställs i artikel 218.1 andra stycket, skall tidsfristen fastställas så att gäldenären inte erhåller längre tidsfrist för betalningen än om han hade beviljats anstånd med betalningen."

6 Artikel 232 i tullkodexen har följande lydelse:

"1. Om tullbeloppet inte har betalats inom föreskriven tid gäller följande:

…

b) Dröjsmålsränta skall debiteras utöver tullbeloppet. Räntesatsen för dröjsmålsräntan får vara högre än räntesatsen för kreditränta. Den får inte vara lägre än denna räntesats.

2. Tullmyndigheterna får avstå från att kräva dröjsmålsränta

…

c) om tullen betalas inom fem dagar efter utgången av den föreskrivna tidsfristen för betalning.

…”

7 Artikel 519.1 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92 (EGT L 253, s. 1: svensk specialutgåva, område 2, volym 10, s. 1), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 214/2007 av den 28 februari 2007 (EUT L 62, s. 6) (nedan kallad tillämpningsförordningen), har följande lydelse:

”När en tullskuld uppstår för förädlingsprodukter eller importvaror inom ramen för aktiv förädling eller temporär import, skall kompensationsränta debiteras på grundval av importtullarna för perioden i fråga.”

8 I enlighet med artikel 2.1 d i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, s. 1) ska import av varor vara föremål för mervärdesskatt.

9 Vad gäller betalning av mervärdesskatt i samband med import av varor föreskrivs i artikel 211 första stycket i direktiv 2006/112 att medlemsstaterna själva ska fastställa närmare regler för betalning av mervärdesskatt vid import av varor.

Nationell rätt

10 Artikel 59.2 i den bulgariska lagen om mervärdesskatt (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV nr 63 av den 4 augusti 2006, i ändrad lydelse (DV nr 52 av den 29 juni 2007, nedan kallad mervärdesskattelagen), har följande lydelse:

”När det enligt tullbestämmelserna uppstår en skyldighet att betala ränta på det tullbelopp som härrör från tullskulden, uppstår också en skyldighet att betala ränta på den skatt som inte betalats.”

11 Artikel 60 i mervärdesskattelagen, med rubriken ”Betalning av importskatt”, har följande lydelse:

”(1) Den skatt som tas ut av tullmyndigheten ska bokföras i republikens budget på det sätt och inom den tidsfrist, som föreskrivs för betalning av tull.

(2) Skattemyndigheten eller tullmyndigheten kan inte mot andra fordringar räkna av den skatt som tas ut av tullmyndigheten i samband med importen.”

Bakgrund till tvisten och tolkningsfrågorna

12 Mellan den 6 och den 30 november 2007 importerade Aurubis kopparkoncentrat från Makedonien. Dessa varor övergick till fri omsättning.

13 Tulldeklarationerna fylldes i på grundval av ett tillfälligt pris som angetts på säljarens faktura och som räknats ut med hänsyn till den metod för att fastställa pris som föreskrivs i affärsavtalet mellan denna säljare och Aurubis.

14 Slutpriset för varorna fastställdes genom slutfaktura av den 18 februari 2008.

15 Den 20 juni 2008 lämnade Aurubis på eget initiativ och i enlighet med artikel 78.1 i tullkodexen in en skrivelse till tullmyndigheterna i vilken dessa underrättades om att leverantören utställt slutfakturan för de importerade varorna, och i vilken tullmyndigheten uppmanades att agera inom ramen för dess lagstadgade behörighet för det fall myndigheten ansåg det nödvändigt att ändra varornas tullvärde i efterhand.

16 Den 15 juli 2008 fattade Nachalnik ett beslut enligt vilket staten hade en ytterligare fordran avseende mervärdesskatt om 113 882,82 BGN, utkrävbar jämte lagstadgad ränta från och med det att tullskulden uppkommit (nedan kallat 2008 års beslut). Detta beslut, enligt vilket Aurubis hade sju dagar på sig att betala, meddelades nämnda företag den 16 juli 2008.

17 Genom betalningsorder av den 23 juli 2008 erlade Aurubis den mervärdesskatteskuld som fastställts i 2008 års beslut. Mervärdesskatteskulden bokfördes den 24 juli 2008.

18 Aurubis, som invände mot den i 2008 års beslut fastställda skyldigheten att betala dröjsmålsränta, väckte talan vid Administrativen sad Sofia-Grad (förvaltningsdomstol i staden Sofia). Nämnda domstol fastställde 2008 års beslut i dom av den 19 mars 2009.

19 Den 3 april 2009 lämnade Aurubis in ett överklagande av denna dom vid Varhoven administrativen sad (högsta förvaltningsdomstolen), i vilket företaget ifrågasatte domens lagenlighet.

20 Nachalnik gjorde med hänvisning till artiklarna 201 och 214 i tullkodexen gällande att dröjsmålsräntan på den tullskuld och mervärdesskatt som betalats i efterhand ska börja löpa från och med att varorna övergått till fri omsättning. Enligt Aurubis började dröjsmålsräntan inte löpa förrän senare, närmare bestämt vid den tidpunkt – efter det att tullskulden bokförts och efter det att denna meddelats gäldenären – då betalningsfristen för den senare bokförda betalningen löpt ut.

21 Mot denna bakgrund beslutade Varhoven administrativen sad att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1) Ska artikel 232.1 b i [förordning nr 2913/92] tolkas på så sätt att tullmyndigheten endast kan debitera dröjsmålsränta på beloppet av den ytterligare tullskulden för den tidsperiod som följer på bokföringen, underrättelsen till tullgäldenären och

utgången av den frist som tullmyndigheten i enlighet med artikel 222.1 a i förordningen satt för betalning av den ytterligare tullskulden?

2) Ska artikel 214.3 i [förordning nr 2913/92], i avsaknad av relevanta bestämmelser i [förordning nr 2454/93], tolkas på så sätt att de nationella myndigheterna inte får debitera kompensationsränta för perioden mellan den tidpunkt då den ursprungliga tulldeklarationen ingetts och den tidpunkt då tullskulden bokförts i efterhand?

3) När det inte finns någon nationell lagstiftning som, vid bokföring i efterhand, uttryckligen föreskriver en höjning av tullskulden eller andra nationella sanktioner som motsvarar den dröjsmålsränta som skulle ha utgått för perioden mellan tidpunkten för skuldens uppkomst och tidpunkten för bokföringen i efterhand av densamma, ska då [förordning nr 2913/92] och [förordning nr 2454/93] tolkas på så sätt att gemenskapsrätten utgör hinder för att de nationella domstolarna företar en sådan höjning eller påför sådana sanktioner?”

Upptagande till sakprövning av begäran om förhandsavgörande

22 Eftersom målet vid den nationella domstolen avser frågan huruvida det kan krävas dröjsmålsränta på en ytterligare skuld avseende mervärdesskatt, ska det först prövas

om en begäran om förhandsavgörande, som avser tolkningen av unionens tullregler, kan tas upp till sakprövning.

23 Dessa regler är nämligen enbart tillämpliga på detta mål genom bestämmelser i den bulgariska lagstiftningen, närmare bestämt artiklarna 59.2 och 60.1 i mervärdesskattelagen, vilka hänvisar till tullrätten genom att föreskriva dels att det, när det enligt tullbestämmelserna uppstår en skyldighet att betala ränta på det tullbelopp som härrör från tullskulden, också uppstår en skyldighet att betala ränta på den mervärdesskatt som inte betalats, dels att denna skatt ska bokföras på det sätt och inom den tidsfrist, som föreskrivs för betalning av tull.

24 I detta avseende är det tillräckligt att erinra om att domstolen enligt fast praxis är behörig att besvara de frågor som den hänskjutande domstolen har ställt även om de faktiska omständigheterna i det nationella målet inte omfattas av unionsrättens tillämpningsområde, i den mån den nationella lagstiftningen, vad gäller lösningen av problem i situationer som inte omfattas av unionsrätten, har anpassats till den lösning som har valts i denna rätt. Det föreligger nämligen enligt domstolens praxis ett klart unionsrättsligt intresse av att bestämmelser i unionsrätten tolkas på ett enhetligt sätt, oberoende av under vilka omständigheter de ska tillämpas, detta för att i framtiden undvika skilda tolkningar (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom av den 17 juli 1997 i mål C-130/95, Giloy, REG 1997, s. I-4291, punkterna 19–28, av den 11 oktober 2001 i mål C-267/99, Adam, REG 2001, s. I-7467, punkterna 23–29, av den 15 januari 2002 i mål C-43/00, Andersen og Jensen, REG 2002, s. I-379, punkterna 15–19, av den 16 mars 2006 i mål C-3/04, Poseidon Chartering, REG 2006, s. I-2505, punkterna 14–19, och av den 21 oktober 2010 i mål C-205/09, Eredics och Sápi, REU 2010, s. I-10231, punkt 33).

25 Mot denna bakgrund finner domstolen att begäran om förhandsavgörande kan tas upp till sakprövning.

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

26 Den hänskjutande domstolen har ställt sin första fråga för att få klarhet i huruvida artikel 232.1 b i tullkodexen ska tolkas på så sätt att dröjsmålsränta på beloppet för den tullskuld som återstår att kräva enbart kan debiteras, i enlighet med nämnda bestämmelse, för den tidsperiod som följer på utgången av betalningsfristen för detta belopp.

27 I detta avseende konstaterar domstolen att det av själva lydelsen i artikel 232.1 b i tullkodexen följer att dröjsmålsränta ska debiteras utöver tullbeloppet ”[o]m tullbeloppet inte har betalats inom föreskriven tid”.

28 Utkrävandet av dröjsmålsränta förutsätter alltså att tullen inte har betalats inom föreskriven frist och dröjsmålsränta kan således inte debiteras när den tullskyldige betalat sin skuld inom den frist han beviljats.

29 Syftet med dröjsmålsräntan är att kompensera för följderna av att betalningsfristen inte har beaktats, och i synnerhet att undvika att den tullskyldige drar obehörig fördel av att efter betalningsfristens utgång fortfarande förfoga över den summa som skulden avser. Det är mot denna bakgrund som det i artikel 232.1 b i tullkodexen föreskrivs att räntesatsen för dröjsmålsräntan inte får vara lägre än räntesatsen för kreditränta.

30 Denna bokstavliga, tillika ändamålsenliga, tolkning bekräftas av systematiken av artikel 232 i tullkodexen, i den del det däri, i artikel 232.2 c, föreskrivs att tullmyndigheterna får avstå från att kräva dröjsmålsränta om tullen betalas inom fem dagar efter utgången av den föreskrivna tidsfristen för betalning.

31 Eftersom betalning av tullen inom fem dagar efter utgången av den föreskrivna betalningsfristen ger tullmyndigheterna frihet att avstå från att ta ut dröjsmålsränta, ska denna ränta med nödvändighet också beräknas med utgångspunkt i nämnda förfallodag.

32 Dröjsmålsränta kan, i enlighet med artikel 232.1 b i tullkodexen, således endast krävas för den period som följer på utgången av betalningsfristen för tullskulden. Denna artikel syftar nämligen inte till att vare sig förhindra ekonomisk förlust för tullmyndigheterna eller kompensera för de fördelar som följer för aktörerna på grund av de uppkomna förseningarna med bokföringen av tullskulden, i den mening som avses i tullkodexen, och med fastställande av tullbeloppet eller av den tullskyldige.

33 För det fall tullskulden skulle uppkomma i enlighet med artiklarna 202-205, 210, 211 eller 220 i tullkodexen, vilka avser situationer som kännetecknas av att den berörda aktören har åsidosatt unionens tullagstiftning, innehåller nämligen varken tullkodexen eller tillämpningsförordningen några särskilda åtgärder, såsom betalning av en förhöjd tull motsvarande den dröjsmålsränta som skulle ha utgått för perioden mellan tidpunkten för tullskuldens uppkomst och tidpunkten för bokföringen av skulden, eller mellan förfallodagen för betalning av den ursprungligen bokförda tullskulden och dagen för bokföringen av skulden i efterhand (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 oktober 2003 i mål C-91/02, Hannl-Hofstetter, REG 2003, s. I-12077, punkterna 19 och 23).

34 Av vad anförts följer att den första frågan ska besvaras enligt följande: Artikel 232.1 b i tullkodexen ska tolkas på så sätt att dröjsmålsränta på beloppet för den tullskuld som återstår att kräva enbart kan debiteras, i enlighet med nämnda bestämmelse, för den tidsperiod som följer på utgången av betalningsfristen för detta belopp.

Den andra frågan

35 Den hänskjutande domstolen har ställt sin andra fråga för att få klarhet i huruvida artikel 214.3 i tullkodexen, i avsaknad av relevanta bestämmelser i tillämpningsförordningen, ska tolkas på så sätt att de nationella myndigheterna inte med stöd av denna bestämmelse får debitera den tullskyldige kompensationsränta för perioden mellan den tidpunkt då tulldeklarationen ursprungligen ingetts och den tidpunkt då tullskulden bokförts i efterhand.

36 I detta avseende räcker det att konstatera att artikel 214.3 i tullkodexen uttryckligen föreskriver att de fall i vilka kompensationsränta ska påföras och villkoren för påförandet ”fastställs enligt kommittéförfarandet”.

37 I enlighet med artikel 519.1 i tillämpningsförordningen ska kompensationsränta endast debiteras när en tullskuld uppstår för förädlingsprodukter eller importvaror inom ramen för aktiv förädling eller temporär import.

38 Tullmyndigheten kan således inte med stöd av artikel 214.3 i tullkodexen påföra en kompensationsränta inom ramen för andra tullförfaranden.

39 Den andra frågan ska således besvaras enligt följande: I avsaknad av relevanta bestämmelser i tillämpningsförordningen ska artikel 214.3 i tullkodexen tolkas på så sätt att de nationella myndigheterna inte med stöd av nämnda bestämmelse får debitera den tullskyldige kompensationsränta för perioden mellan den tidpunkt då tulldeklarationen ursprungligen ingetts och den tidpunkt då tullskulden bokförts i efterhand.

Den tredje frågan

40 Den hänskjutande domstolen har ställt sin tredje fråga för att få klarhet i huruvida unionsrätten utgör hinder för att de nationella myndigheterna för överträdelser av tullbestämmelser påför sanktioner som inte uttryckligen föreskrivs i den nationella lagstiftningen.

41 Domstolen har i fråga om överträdelse av tullbestämmelser påpekat att medlemsstaterna har befogenhet att välja de sanktioner som de finner lämpliga, så länge det inte har skett någon harmonisering av unionslagstiftningen på detta område. De är dock

skyldiga att vid utövandet av behörigheten följa unionsrätten och dess allmänna rättsprinciper (se dom av den 7 december 2000 i mål C-213/99, De Andrade, REG 2000, s. I-11083, punkt 20, och domen i det ovannämnda målet Hannl-Hofstetter, punkt 18).

42 Bland dessa principer återfinns den straffrättsliga legalitetsprincipen (se dom av den 3 maj 2007 i mål C-303/05, Advocaten voor de Wereld, REG 2007, s. I-3633, punkt 46). Denna princip innebär att brotten och de påföljder som de leder till tydligt måste definieras i lag. Detta villkor är uppfyllt när en enskild, av den relevanta bestämmelsens lydelse och vid behov, med hjälp av domstolarnas tolkning av lydelsen, kan utläsa vilka handlingar och underlåtenhetshandlingar som leder till straffrättsligt ansvar (se domen i det ovannämnda målet Advocaten voor de Wereld, punkt 50, och dom av den 22 maj 2008 i mål C-266/06 P, Evonik Degussa mot kommissionen, punkt 39).

43 Av vad anförts följer att den tredje frågan besvaras enligt följande: Unionsrättens allmänna rättsprinciper och, i synnerhet, den straffrättsliga legalitetsprincipen utgör hinder för att nationella myndigheter, för överträdelser av tullbestämmelser, påför sanktioner som inte uttryckligen föreskrivs i den nationella lagstiftningen.

Rättegångskostnader

44 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella 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 (femte avdelningen) följande:

1) **Artikel 232.1 b i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt rådets förordning (EG) nr 1791/2006 av den 20 november 2006, ska tolkas på så sätt att dröjsmålsränta på beloppet för den tullskuld som återstår att kräva endast kan debiteras, i enlighet med nämnda bestämmelse, för den tidsperiod som följer på utgången av betalningsfristen för detta belopp.**

2) **I avsaknad av relevanta bestämmelser i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 214/2007 av den 28 februari 2007, ska artikel 214.3 i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 1791/2006, tolkas på så sätt att nationella myndigheter inte med stöd av nämnda bestämmelse får debitera den tullskyldige kompensationsränta för perioden mellan den tidpunkt då tulldeklarationen ursprungligen ingetts och den tidpunkt då tullskulden bokförts i efterhand.**

3) **Unionsrättens allmänna rättsprinciper och, i synnerhet, den straffrättsliga legalitetsprincipen utgör hinder för att nationella myndigheter, för överträdelser av tullbestämmelser, påför sanktioner som inte uttryckligen föreskrivs i den nationella lagstiftningen.**

Underskrifter