DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

2. juli 2009 *

I sag C-7/08,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 7. december 2007, indgået til Domstolen den 9. januar 2008, i sagen:

Har Vaessen Douane Service BV

mod

Staatssecretaris van Financiën,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne M. Ilešič, A. Tizzano, E. Levits (refererende dommer) og J.-J. Kasel,

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: J. Kokott
justitssekretær: fuldmægtig R. Şereş,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 5. marts 2009,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Har Vaessen Douane Service BV ved advocaten R.N. van der Paardt og C. Bouwmeester

— den nederlandske regering ved C. Wissels og M. de Mol, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved S. Schønberg og M. van Beek, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 23. april 2009,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 27 i Rådets forordning (EØF) nr. 918/83 af 28. marts 1983 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter (EFT L 105, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3357/91 af 7. november 1991 (EFT L 318, s. 3, herefter »forordning nr. 918/83, som ændret«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Har Vaessen Douane Service BV (herefter »Har Vaessen«), der er et selskab efter nederlandsk ret, etableret i Nederlandene, og Staatssecretaris van Financiën vedrørende sidstnævntes afslag på at meddele Har Vaessen fritagelse i medfør af forordning nr. 918/83, som ændret, i forbindelse med indførsel af compactdisks og lydbånd.

Retsforskrifter

3 Forordning nr. 918/83's første kapitel med overskriften »Fritagelse for importafgifter« indeholder en artikel 27, der i sin oprindelige affattelse havde følgende ordlyd:

»Med forbehold af artikel 28 indrømmes der fritagelse for importafgifter for forsendelser, der sendes til modtageren med pakke- eller brevpost, når disse forsendelser indeholder varer, hvis samlede værdi ikke overstiger 10 [EUR].«

4 Denne bestemmelse blev ændret ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 2287/83 af 29. juli 1983 om gennemførelsesbestemmelser til artikel 127 i forordning nr. 918/83 (EFT L 220, s. 12). Artikel 1 i forordning nr. 2287/83 bestemmer:

»Artikel 27 i grundforordningen gælder kun for forsendelser med brev- eller pakkepost, der sendes direkte fra et tredjeland til en fysisk eller juridisk person, som befinder sig i Fællesskabet.«

5 Begrundelsen for ændringen af artikel 27 i forordning nr. 918/83 fremgår af tredje betragtning til forordning nr. 2287/83:

»[D]et bør undgås, at handelsvirksomheder udnytter [fritagelsen i artikel 27 i forordning nr. 918/83] ved ad hoc at optage nye aktiviteter eller ved kunstigt at flytte eksisterende aktiviteter og derved giver anledning til konkurrenceforvridning på fællesmarkedet; for at undgå sådan konkurrenceforvridning er det hensigtsmæssigt at udelukke de nævnte forsendelser fra fritagelse for importafgifter, når de angives til fri omsætning efter at have været omfattet af en anden toldordning; fritagelsen bør følgelig kun omfatte forsendelser af den nævnte art, der sendes direkte fra et tredjeland til en fysisk eller juridisk person, som befinder sig i Fællesskabet.«

6 Artikel 1 i forordning nr. 3357/91 ophævede den i artikel 27 i forordning nr. 918/83 indeholdte betingelse om, at forsendelserne skulle foregå med post.

7 Første betragtning til forordning nr. 3357/91 begrunder ændringen af artikel 27 i forordning nr. 918/83 således:

»Den foranstaltning med henblik på administrativ forenkling, der er omhandlet i artikel 27 i forordning (EØF) nr. 918/83 […], senest ændret ved forordning (EØF) nr. 4235/88 […], kan kun blive effektiv, hvis den omfatter alle indførsler af forsendelser bestående af varer af ringe værdi.«

8 Derfor er artikel 127 i forordning nr. 918/83, som ændret, nu affattet således:

»Med forbehold af artikel 28 indrømmes der fritagelse for importafgifter for forsendelser bestående af varer af ringe værdi, der forsendes direkte fra et tredjeland til en modtager i Fællesskabet.

Ved »varer af ringe værdi« forstås varer, hvis samlede egenværdi ikke overstiger 22 [EUR] pr. forsendelse.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9 Transportfirmaet Har Vaessen indleverede på vegne af selskabet ECS Media BV (herefter »ECS«), der er etableret i Nederlandene, i perioden fra den 12. november 1998 til den 28. oktober 1999 angivelser til fri omsætning for compactdisks og lydbånd.

10 Disse varer havde en stykværdi under 22 EUR og blev bestilt af individuelle kunder hos ECI voor Boeken en Platen BV (herefter »ECI«), der er ECS' moderselskab og ligeledes etableret i Nederlandene. I henhold til en aftale indgået mellem ECS og ECI oversender ECI bestillingerne til ECS, der herefter gør varerne klar til levering fra et distributionscenter beliggende i Schweiz. Varerne bliver dernæst overgivet til Har Vaessen med henblik på transport som samlet forsendelse ledsaget af et T-dokument til et distributionscenter beliggende i Nederlandene, hvorfra det nederlandske firma PTT Post BV (herefter »PTT«) leverer varerne enkeltvis til ECI's kunder.

11 Hver enkelt pakke er påført navnet på den kunde, som skal modtage varen, og er vedlagt et indbetalingskort, der kan anvendes til betaling.

12 I toldangivelsen vedrørende de i hovedsagen omhandlede varers overgang til fri omsætning ansøgte Har Vaessen om toldfritagelse i henhold til artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret. Har Vaessen fik afslag på ansøgningen. Ved en afgiftsopgørelse dateret den 29. december 1999 blev Har Vaessen derfor afkrævet betaling af told, der androg 436 907,60 NLG, dvs. ca. 198 260,02 EUR.

13 Da Har Vaessen ikke fik medhold i en klage over denne afgørelse, opretholdt Staatssecretaris van Financiën betalingspålægget, hvorefter Har Vaessen indbragte afgørelsen for Tariefcommissie, der under sagen er blevet erstattet af Gerechtshof te Amsterdam.

14 Gerechtshof te Amsterdam tog ikke Har Vaessens påstand til følge og henviste herved til, at det var ECI, og ikke de kunder, som hver især havde afgivet bestillingerne, der skulle anses for modtager af de i hovedsagen omhandlede varer i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret. Disse kunder sås på ingen måde at være involveret i toldangivelsesproceduren, da de hverken er debitorer for toldskylden eller indehavere af den afsendte vare. På denne baggrund

konkluderede retten, at de i hovedsagen omhandlede varer ikke blev forsendt direkte til de enkelte kunder som modtagere i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret.

15 Har Vaessen har iværksat kassationsappel af denne dom for den forelæggende ret.

16 Hoge Raad der Nederlanden er i tvivl om, hvorvidt der kan meddeles toldfritagelse til en samlet forsendelse som den, der er omhandlet i hovedsagen. Dette skyldes to forhold:

17 For det første har det hensyn til administrativ forenkling, som begrunder meddelelse af fritagelse i medfør af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, ikke den samme vægt i dette tilfælde, for selv om den samlede forsendelse ganske vist består af forskellige varer, der enkeltvis er af ringe værdi, og hvis endelige bestemmelse hver især er forskellig, overstiger udgifterne i forbindelse med opkrævningen af told ikke den samlede told, der skal opkræves.

18 For det andet kan begrebet »direkte forsendelse«, for at undgå misbrug af fritagelsen i artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, forstås således, at det er begrænset til de tilfælde, hvor medkontrahenten til varernes modtager er etableret i et tredjeland. I hovedsagen er der imidlertid tale om en forsendelse bestående af forskellige varer, hvis modtagere, der har bopæl i Nederlandene, er kunder hos et selskab etableret i Nederlandene.

19 Hoge Raad der Nederlanden har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 27 i forordning [nr. 918/83, som ændret] fortolkes således, at den i denne artikel nævnte fritagelse kan påberåbes ved forsendelser af varer, der enkeltvis betragtet er af ringe værdi, men som, såfremt de frembydes som en samlet forsendelse, har en samlet egenværdi, der overstiger værdigrænsen i artikel 27?

2) Skal begrebet »[forsendelse] direkte fra et tredjeland til en modtager i Fællesskabet« ved anvendelsen af artikel 27 i forordning [nr. 918/83, som ændret] fortolkes således, at det også omfatter tilfælde, hvor varen befinder sig i et tredjeland før forsendelsen til modtageren, men hvor modtagerens medkontrahent er etableret i Fællesskabet?«

Om de præjudicielle spørgsmål

20 Med de to præjudicielle spørgsmål, der behandles samlet, ønsker den forelæggende ret oplyst, dels om den omstændighed, at de i hovedsagen omhandlede varer, som enkeltvis har en værdi under 22 EUR, frembydes for toldvæsenet som en samlet forsendelse med en værdi, der overstiger værdien i artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, dels om den omstændighed, at medkontrahenten til de kunder, som har bestilt varerne, dvs. ECI, er etableret i Fællesskabet, er til hinder for, at toldfritagelsen i denne bestemmelse anvendes på nævnte varer.

21 Indledningsvis bemærkes, at bestemmelser om fritagelse for toldafgifter skal fortolkes i overensstemmelse med deres ordlyd (jf. analogt dom af 12.12.1996, forenede sager C-47/95 — C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 og C-148/95, Olasagasti m.fl., Sml. I, s. 6579, præmis 20).

22 I det foreliggende tilfælde bestemmer artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, at forsendelser bestående af varer af ringe værdi, dvs. under 22 EUR, der sendes direkte fra et tredjeland til en modtager i Fællesskabet, indrømmes fritagelse for importafgifter.

23 En af betingelserne for at opnå fritagelse vedrører i henhold til denne bestemmelse værdien af de sendte varer, der skal være under 22 EUR.

24 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at de i hovedsagen omhandlede forsendelser, som de nederlandske myndigheder nægtede toldfritagelse med den begrundelse, at deres samlede værdi oversteg 22 EUR, bestod af pakker, der enkeltvis havde en værdi under 22 EUR, og som samlet blev frembudt for toldvæsenet med henblik på overgang til fri omsætning i Fællesskabet. Pakkerne, der først blev sendt som en samlet forsendelse til et PTT-distributionscenter, skulle efterfølgende af PTT distribueres enkeltvis til ECI's kunder.

25 Som den forelæggende ret har anført, er det under disse omstændigheder ved anvendelsen af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, afgørende ved vurderingen af værdien af forsendelser som dem, der frembydes i hovedsagen, hvem der er varernes modtager, dvs. om det er ECI's kunder eller PTT.

26 I det foreliggende tilfælde er det ubestridt, at hver pakke, fra det tidspunkt den overgår til Har Vaessen, er forsynet med adressen på ECI's kunde.

27 Den nederlandske regering har dog påpeget, at den i hovedsagen omhandlede toldangivelsesformular i rubrik 8 angiver PTT som modtager af forsendelserne.

28 Dette argument er ikke relevant i sig selv. Bortset fra, at der kan være tale om en fejl, fremgår det af sagen, som generaladvokaten har anført i punkt 34 i forslaget til afgørelse, at listen med de ECI-kunder, som de enkelte pakker var bestemt for, var vedhæftet den i hovedsagen omhandlede angivelsesformular.

29 Desuden er varen indeholdt i hver pakke bestemt til at blive endeligt anvendt af ECI-kunden, som er den individuelle modtager heraf. Varerne er således blevet bestilt enkeltvis hos ECI af kunder, der af denne grund kan anses for brugerne, i modsætning til Har Vaessen og PTT, der som transportører kun udgør et led i den distributionskæde, som forbinder ECI med sine kunder, der er varens endelige modtagere.

30 Det følger heraf, at de i hovedsagen omhandlede forsendelser skal anses for en samling af forskellige pakker, der enkeltvis har en værdi under 22 EUR, og hvis modtagere er ECI's kunder. Følgelig skal sådanne forsendelser kunne fritages for told i medfør af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret.

31 Denne fortolkning bekræftes af ordlyden af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, der på ingen måde sondrer mellem de metoder, som anvendes til transport af varer, ved vurderingen af, om de kan indrømmes fritagelse, hvorfor der ikke er grund til at antage, at ECI's kunder i hovedsagen ikke er varernes modtagere, så snart varerne forlader tredjestaten, eller at nævnte varer ikke kan opnå toldfritagelse.

32 Mens den oprindelige affattelse af artikel 27 i forordning nr. 918/83 begrænsede fritagelsen for forsendelser af varer med en værdi under 10 EUR til forsendelser med post, har artikel 1 i forordning nr. 3357/91 fjernet betingelsen vedrørende transportformen, således at andre transportmidler kan føre til anvendelse af fritagelsen i artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret. Transport af varer foretaget af en speditør som Har Vaessen, der af logistiske årsager samler de enkelte pakker, før de frembydes for toldvæsenet, kan ikke føre til, at disse varer nægtes fritagelse, blot fordi de ikke sendes med posten. Derimod opfylder varerne betingelserne i henhold til artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret.

33 Denne fortolkning svarer desuden til det formål med nævnte artikel 27, som fremgår af første betragtning til forordning nr. 3357/91, dvs. at fritagelsen i denne bestemmelse skal bidrage til en administrativ forenkling af toldprocedurerne.

34 Herved bemærkes, at Rådet for Den Europæiske Union, når det udsteder regler om fritagelse for told, bl.a. skal tage hensyn til de vanskeligheder, de nationale toldvæsener står over for (jf. analogt dom af 3.12.1998, sag C-247/97, Schoonbroodt, Sml. I, s. 8095, præmis 23).

35 Hvis et sådant formål om administrativ forenkling, således som den nederlandske regering har gjort gældende i sit indlæg, kan omfatte situationer, hvor omkostningerne til toldens opkrævning er større end selve tolden, vil dette formål ligeledes kunne omfatte andre situationer.

36 Afslag på fritagelse efter artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, for forsendelser som dem, der er omhandlet i hovedsagen, også selv om pakkerne enkeltvis har en værdi under 22 EUR, vil kunne føre til, at afsenderen frembyder hver pakke enkeltvis for

toldvæsenet for at opnå nævnte fritagelse. Imidlertid svarer en sådan mangfoldiggørelse af procedurer ikke til det formål om administrativ forenkling, der søges opnået.

37 Finder fritagelsen ikke anvendelse på de i hovedsagen omhandlede forsendelser, tilkommer det desuden de nationale toldmyndigheder at fastsætte den samlede toldværdi for en forsendelse bestående af et stort antal varer. En sådan situation lever heller ikke op til det formål om administrativ forenkling, som fællesskabslovgiver har ønsket at forfølge.

38 Den omstændighed, at de i hovedsagen omhandlede pakker med en værdi under 22 EUR frembydes for toldvæsenet samlet med henblik på forsendelse til Fællesskabet, er derfor ikke til hinder for, at de indrømmes toldfritagelse, eftersom hver af disse pakkers modtagere er kendt, når pakkerne forlader det tredjeland, hvorfra de sendes.

39 Det fremgår dog af tredje betragtning til forordning nr. 2287/83, at toldfritagelse skal nægtes, når der foreligger retsmisbrug.

40 Dette er i det væsentlige, hvad den forelæggende ret har fremdraget i det andet spørgsmål, hvor retten nærmere anfører, at medkontrahenten til modtagerne af de varer, som bringes i fri omsætning, dvs. ECI, i den verserende tvist er etableret i Fællesskabet og ikke i den tredjestat, hvorfra varerne sendes.

41 For det første må det konstateres, at det efter selve ordlyden af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, ikke er en betingelse for at indrømme fritagelse for de pågældende varer, at medkontrahenten til modtagerne af varerne er etableret udenfor Fællesskabet.

42 For det andet bemærkes, at det i henhold til tredje betragtning til forordning nr. 2287/83 er hensigtsmæssigt, med henblik på at undgå ethvert misbrug af toldfritagelsen og konkurrenceforvridning som følge heraf, at udelukke vareforsendelser fra fritagelse for importafgifter, når de angives til fri omsætning efter at have været omfattet af en anden toldordning. Følgelig er det kun forsendelser direkte fra en tredjestat til en fysisk eller juridisk person i Fællesskabet, som kan indrømmes fritagelse.

43 Den omstændighed, at ECI er etableret i Fællesskabet, kan imidlertid ikke i sig selv danne grundlag for at antage, at de i hovedsagen omhandlede forsendelser af varer var omfattet af en anden toldordning, før de blev bragt i fri omsætning i Fællesskabet. Under alle omstændigheder fremgår det ikke af sagsakterne for Domstolen, at dette var tilfældet for de i hovedsagen omhandlede forsendelser, idet Domstolen dog herved tager forbehold for den nationale rets prøvelse heraf.

44 Den nederlandske regering har imidlertid gjort gældende, at retsmisbruget under de i hovedsagen foreliggende omstændigheder ikke så meget ligger i opnåelsen af fritagelse for told som i ECI's forsøg på at blive fritaget for merværdiafgift. Da artikel 101 i den nederlandske toldforordning fastsætter, at varer, for hvilke der indrømmes fritagelse i medfør af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, tillige fritages for merværdiafgift, har ECI benyttet sig af et distributionscenter beliggende uden for Fællesskabet for først at opnå fritagelse for told og dernæst i anden række at opnå den hertil knyttede fritagelse for merværdiafgift. Virksomheden indløser således en økonomisk fordel, der medfører konkurrenceforvridning i forhold til de firmaer, der driver virksomhed i samme sektor, men som sender varerne til deres kunder fra Fællesskabets område.

45 I denne forbindelse bemærkes, at den nederlandske regerings fortolkning af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, skal forhindre misbrug af fritagelsen for merværdiafgift og ikke af den i denne bestemmelse fastsatte toldfritagelse.

46 Som generaladvokaten imidlertid har anført i punkt 56-60 i forslaget til afgørelse, har Kongeriget Nederlandene for det første selv valgt en ordning, hvor fritagelse for merværdiafgift er knyttet til den toldfritagelse, der er fastsat i artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret. For det andet giver den retspraksis fra Domstolen, som den nederlandske regering har citeret i sit indlæg, medlemsstaterne mulighed for at nægte afgiftsfordele på momsområdet, når de er opnået ved misbrug. Følgelig kan bekæmpelse af misbrug med hensyn til momsfritagelse ikke anføres til støtte for fortolkningen af artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret.

47 Hvad desuden angår de konkurrenceforvridninger, som det påstås at ECI vil drage fordel af i hovedsagen, må det konstateres, at hvis en virksomhed vælger at sende sine varer fra en tredjestat, medfører det nødvendigvis omkostninger til varetransport og til indførselstoldprocedurer, hvorimod de firmaer, der driver virksomhed i samme sektor, men som sender varerne til deres kunder fra Fællesskabets toldområde, ikke nødvendigvis skal afholde sådanne omkostninger.

48 Med forbehold af den prøvelse, det tilkommer den forelæggende ret at foretage, kan det under de i hovedsagen foreliggende omstændigheder derfor ikke nægtes at meddele fritagelse som fastsat i artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, alene fordi ECI er etableret i Fællesskabet.

49 Det følger af samtlige de anførte betragtninger, at artikel 27 i forordning nr. 918/83, som ændret, skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for, at samlede forsendelser af varer, hvis samlede egenværdi overstiger værdigrænsen i nævnte artikel 27, men som enkeltvis betragtet er af ringe værdi, indrømmes fritagelse for importafgifter, såfremt hver enkelt pakke i den samlede forsendelse er adresseret til en modtager, der befinder sig i Fællesskabet. Herved er den omstændighed, at modtagernes medkontrahent selv er etableret i Fællesskabet, uden betydning, når blot varerne sendes direkte fra en tredjestat til nævnte modtagere.

Sagens omkostninger

50 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 (Første Afdeling) for ret:

Artikel 27 i Rådets forordning (EØF) nr. 918/83 af 28. marts 1983 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter, som ændret ved forordning (EØF) nr. 3357/91 af 7. november 1991, er ikke til hinder for, at samlede forsendelser af varer, hvis samlede egenværdi overstiger værdigrænsen i nævnte artikel 27, men som enkeltvis betragtet er af ringe værdi, indrømmes fritagelse for importafgifter, såfremt hver enkelt pakke i den samlede forsendelse er adresseret til en modtager, der befinder sig i Det Europæiske Fællesskab. Herved er den omstændighed, at modtagernes medkontrahent selv er etableret i Det Europæiske Fællesskab, uden betydning, når blot varerne sendes direkte fra en tredjestat til nævnte modtagere.

Underskrifter