DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 2 juli 2009 *

I mål C-7/08,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Hoge Raad der Nederlanden (Nederländerna) genom beslut av den 7 december 2007, som inkom till domstolen den 9 januari 2008, i målet

Har Vaessen Douane Service BV

mot

Staatssecretaris van Financiën,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

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

* Rättegångsspråk: nederländska.

generaladvokat: J. Kokott,
justitiesekreterare: handläggaren R. Şereş,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 5 mars 2009,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Har Vaessen Douane Service BV, genom R.N. van der Paardt och C. Bouwmeester, advocaten,

— Nederländernas regering, genom C. Wissels och M. de Mol, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom S. Schønberg och M. van Beek, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 23 april 2009 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 27 i rådets förordning (EEG) nr 918/83 av den 28 mars 1983 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (EGT L 105, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 3, s. 146), i dess lydelse enligt förordning (EEG) nr 3357/91 av den 7 november 1991 (EGT L 318, s. 3; svensk specialutgåva, område 2, volym 8, s. 96) (nedan kallad förordning nr 918/83 i ändrad lydelse).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Har Vaessen Douane Service BV (nedan kallat Har Vaessen), ett bolag som bildats enligt nederländsk rätt med säte i Nederländerna, och Staatssecretaris van Financiën angående den senares beslut att inte bevilja Har Vaessen tullfrihet enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse för import av cd-skivor och magnetband.

Tillämpliga bestämmelser

3 I kapitel I i förordning nr 918/83 i dess ursprungliga lydelse, med rubriken ”Befrielse från importtullar”, återfinns artikel 27, vilken har följande lydelse:

”Om inte annat följer av artikel 28 skall befrielse från importtullar beviljas för alla försändelser som skickas till mottagarna per brev eller paket och som innehåller varor till ett värde av högst 10 [euro].”

4 Denna bestämmelse har ändrats genom kommissionens förordning (EEG) nr 2287/83 av den 29 juli 1983 om införandet av bestämmelser för tillämpningen av artikel 127 i rådets förordning (EEG) nr 918/83 (EGT L 220, s. 12). Artikel 1 i förordning nr 2287/83 har följande lydelse:

”Tullbefrielse i den mening som avses i artikel 27 i grundförordningen gäller endast för postförsändelser som sänds per brev eller paket direkt från ett tredjeland till en fysisk eller juridisk person i gemenskapen.”

5 Skälen till att artikel 27 i förordning nr 918/83 ändrades framgår av tredje skälet i förordning nr 2287/83, som har följande lydelse:

”Det bör undvikas att näringsidkare utnyttjar [den tullbefrielse som föreskrivs i artikel 27 i förordning nr 918/83] för att uppta ny verksamhet *ad hoc* eller på ett konstlat sätt flytta en pågående verksamhet, vilket skulle leda till att konkurrensen snedvrids på den gemensamma marknaden. För att undvika en sådan konkurrenssnedvridning är det lämpligt att utesluta nämnda försändelser från befrielsen från importtullar, när de övergår till fri omsättning efter att ha hänförts till ett annat tullförfarande. Tullbefrielsen bör således endast omfatta försändelser av nämnda slag som sänds direkt från ett tredjeland till en fysisk eller juridisk person i gemenskapen.”

6 Genom artikel 1 i förordning nr 3357/91 avskaffades begränsningen i artikel 27 i förordning nr 918/83 till postförsändelser.

7 I första skälet i denna förordning anges följande skäl till ändringen av artikel 27 i förordning nr 918/83:

”Den administrativa förenkling som föreskrivs i artikel 27 i rådets förordning (EEG) nr 918/83 …, senast ändrad genom förordning (EEG) nr 4235/88 …, måste för att bli effektiv tillämpas på alla importförsändelser som består av varor av försumbart värde.”

8 I artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse föreskrivs således följande:

”Om inte annat följer av artikel 28 skall varje försändelse som består av varor av försumbart värde som sänds direkt från ett tredje land till en mottagare i gemenskapen vara befriad från importtull.

Med varor av försumbart värde avses: varor vars sammanlagda verkliga värde inte överstiger 22 [euro] per försändelse.”

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

9 Har Vaessen är ett transportföretag som, under perioden den 12 november 1998–28 oktober 1999, ingav deklarationer för övergång till fri omsättning avseende cd-skivor och magnetband på uppdrag av ECS Media BV (nedan kallat ECS), ett bolag med säte i Nederländerna.

10 Dessa varor, vilka var för sig hade ett värde understigande 22 euro, hade enskilda kunder beställt från ECI voor Boeken en Platen BV (nedan kallat ECI), ECS moderbolag, som också har säte i Nederländerna. Enligt ett avtal mellan ECS och ECI överlåter ECI beställningarna till ECS, som förbereder varorna för leverans från ett distributionscentrum i Schweiz. Varorna överlämnas således som en samlad försändelse till Har Vaessen för transport, åtföljda av ett T-dokument, till ett distributionscentrum i Nederländerna. Från detta distributionscentrum levereras varorna var för sig till ECI:s kunder av det nederländska företaget PTT Post BV (nedan kallat PTT).

11 Varje enskilt paket innehåller varumottagarens namn och ett inbetalningskort för betalning.

12 I samband med att de varor som är i fråga i målet vid den nationella domstolen deklarerades för övergång till fri omsättning ansökte Har Vaessen om tullfrihet enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse. Har Vaessens ansökan avslogs. Genom ett tulltaxeringsbeslut av den 29 december 1999 uppmanades Har Vaessen därför särskilt att betala tull uppgående till ett belopp av 436 907,60 NLG, eller cirka 198 260,02 euro.

13 Eftersom Staatssecretaris van Financiën, efter det att Har Vaessen utan framgång hade begärt omprövning, vidhöll betalningsuppmaningen överklagade bolaget beslutet till Tariefcommissie (tariffkommissionen), som under förfarandets gång ersatts av Gerechtshof te Amsterdam.

14 Gerechtshof te Amsterdam avslog överklagandet från Har Vaessen av det skälet att ECI, och inte de kunder som företagit individuella beställningar, skulle betraktas som mottagare av de varor som är i fråga i målet vid den hänskjutande domstolen, i den mening som avses i artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse. Dessa kunder var nämligen på intet sätt inblandade i tulldeklarationsförfarandet, eftersom de varken var gäldenärer med avseende på tullskulden eller ägare av de varor som sänts. Under dessa omständigheter konstaterade Gerechtshof te Amsterdam att de varor som är i fråga

i målet vid den hänskjutande domstolen inte hade sänts direkt till de enskilda kunderna med dessa som mottagare, i den mening som avses i artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse.

15 Har Vaessen överklagade domen till den hänskjutande domstolen.

16 Hoge Raad der Nederlanden hyser av två skäl tvivel om huruvida en sådan samlad försändelse som den som är i fråga i målet vid denna domstol kan befrias från tull.

17 För det första, om det verkligen förhåller sig så att den samlade försändelsen utgörs av olika varor, vilka var för sig är av försumbart värde och ska sändas till olika mottagare, gör sig syftet att förenkla administrationen, vilket utgör grunden för att bevilja tullfrihet enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse, inte gällande i ett fall som det förevarande, eftersom de omkostnader som är förbundna med uppbörden av tull inte överstiger den tull som sammanlagt ska uppbäras.

18 För det andra skulle uttrycket ”sänds direkt”, för att förebygga missbruk av tullbefrielsen i artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse, kunna förstås så, att det endast omfattar sådana fall då varumottagarens medkontrahent har sitt säte i ett tredjeland. I målet vid den nationella domstolen rör det sig emellertid om en försändelse bestående av flera olika varor, vars mottagare är bosatta i Nederländerna och är kunder till ett bolag som likaledes har sitt säte i Nederländerna.

19 Mot bakgrund härav beslutade Hoge Raad der Nederlanden att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

”1) Ska artikel 27 i [förordning nr 918/83 i ändrad lydelse] tolkas så, att den tullbefrielse som avses i denna artikel kan åberopas med avseende på varuförsändelser, som var för sig visserligen är av försumbart värde, men som sänds som samlad försändelse med ett sammanlagt verkligt värde överstigande den värdegräns som anges i [nämnda] artikel 27?

2) Ska uttrycket ”försändelse … som sänds direkt från ett tredje land till en mottagare i gemenskapen”, vid tillämpningen av artikel 27 i [förordning nr 918/83 i ändrad lydelse], tolkas så, att det även omfattar ett sådant fall då varorna visserligen finns i ett tredjeland innan försändelsen avsänds till mottagaren men mottagarens medkontrahent har sitt säte i gemenskapen?”

Prövning av tolkningsfrågorna

20 Den hänskjutande domstolen har ställt dessa två tolkningsfrågor, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida den omständigheten att de varor som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, och som var och en har ett värde som understiger 22 euro, uppvisas för tullen i form av en samlad försändelse med ett värde överstigande det som anges i artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse, eller den omständigheten att medkontrahenten till de kunder som har beställt varorna, det vill säga ECI, har sitt säte i gemenskapen, utgör hinder för att nämnda varor befrias från tull i enlighet med denna bestämmelse.

21 Inledningsvis ska det erinras om att bestämmelser om tullbefrielse ska tolkas i enlighet med deras ordalydelse (se analogt dom av den 12 december 1996 i de förenade

målen C-47/95–C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 och C-148/95, REG 1996, s. I-6579, punkt 20).

22 I förevarande fall föreskrivs i artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse att en försändelse som består av varor av försumbart värde, det vill säga understigande 22 euro, och som sänds direkt från ett tredjeland till en mottagare i gemenskapen ska vara befriad från importtull.

23 Ett villkor som ska vara uppfyllt för att varorna ska vara tullbefriade är således, enligt denna bestämmelse, att värdet av de varor som sänds understiger 22 euro.

24 Det framgår av beslutet om hänskjutande att de försändelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, och som inte beviljades tullfrihet av de nederländska myndigheterna av det skälet att deras sammanlagda värde översteg 22 euro, bestod av paket som vartdera hade ett värde understigande 22 euro och som uppvisades samlat för tullen för övergång till fri omsättning i gemenskapen. Dessa paket, som först sändes samlat till PTT:s distributionscentrum, skulle sedan distribueras vart och ett för sig av PTT till ECI:s kunder.

25 Mot bakgrund härav ska värdet på sådana försändelser som dem som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, som den hänskjutande domstolen har framhållit, vid tillämpningen av artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse fastställas utifrån vem som är varumottagare, det vill säga ECI:s kunder eller PTT.

26 I förevarande fall är det ostridigt att adressen till ECI:s kund är angiven på varje paket när det mottas av Har Vaessen.

27 Den nederländska regeringen har emellertid påpekat att PTT anges som mottagare av försändelserna i fält 8 på den tulldeklarationsblankett som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

28 Detta argument är inte relevant i sig. Förutom att det kan röra sig om ett fel framgår det nämligen, som generaladvokaten har framhållit i punkt 34 i sitt förslag till avgörande, av handlingarna i målet att en lista över de kunder hos ECI som var mottagare av de enskilda paketen hade bilagts den deklarationsblankett som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

29 Den vara som paketet innehåller är dessutom avsedd att slutligt användas av ECI:s kund, som är varans individuella mottagare. Varorna har nämligen beställts individuellt hos ECI av kunderna. Kunderna kan därför betraktas som varornas användare, i motsats till Har Vaessen och PTT, vilka i egenskap av transportörer endast utgör ett led i distributionskedjan som förbinder ECI och dess kunder. Kunderna är således varornas slutmottagare.

30 Härav följer att de försändelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen ska betraktas som en samling olika paket som vartdera har ett värde understigande 22 euro och vars mottagare är ECI:s kunder. Försändelserna ska således kunna befrias från tull enligt artikel 27 i förordning 918/83 i ändrad lydelse.

31 Denna tolkning vinner stöd i ordalydelsen i artikel 27 i förordning nr 918/813 i ändrad lydelse, där det med avseende på tullbefrielsen inte görs någon skillnad mellan de sätt på vilket varorna transporteras. Därmed kan det inte anses förhålla sig på det sättet i målet vid den nationella domstolen att ECI:s kunder inte är mottagare av varorna så snart som dessa har lämnat tredjeland, eller att nämnda varor inte kan beviljas tullfrihet.

32 Enligt den ursprungliga ordalydelsen i artikel 27 i förordning nr 918/83 gällde tullbefrielsen endast för varuförsändelser av ett värde understigande 10 euro, som skickades per post. Genom artikel 1 i förordning nr 3357/91 har emellertid villkoret avseende befordringssätt avskaffats. Andra transportsätt kan därmed leda till tullfrihet enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse. Det förhållandet att varorna transporteras av en speditör, såsom Var Haessen, som av logistiska skäl samlar de enskilda paketen innan de uppvisas för tullen, innebär inte att dessa varor inte kan beviljas tullfrihet, då de inte sänds per post men i övrigt uppfyller de villkor som uppställs i artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse.

33 Denna tolkning är dessutom förenlig med syftet med nämnda artikel 27, såsom detta anges i första skälet i förordning nr 3357/91, nämligen att den tullbefrielse som föreskrivs i denna bestämmelse ska medföra en administrativ förenkling av tullförfarandena.

34 Det kan i detta hänseende erinras om att Europeiska unionens råd när det antar regler om befrielse från tull bland annat ska ta hänsyn till de svårigheter som nationella tullmyndigheter måste bemästra (se analogt dom av den 3 december 1998 i mål C-247/97, Schoonbroodt, REG 1998, s. I-8095, punkt 23).

35 Även om ett sådant syfte att åstadkomma en administrativ förenkling, såsom den nederländska regeringen har angett i sitt yttrande, kan omfatta situationer där omkostnaderna för uppbörden av tull överstiger själva tullen, kan det även omfatta andra situationer.

36 För det fall sådana försändelser som de som är i fråga i målet vid den nationella domstolen inte beviljades tullfrihet enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse, även om paketen vart och ett för sig har ett värde understigande 22 euro, skulle detta kunna medföra att avsändaren, för att kunna beviljas nämnda tullfrihet, uppvisade

varje paket för sig för tullen. En sådan mångdubbling av förfarandena är emellertid inte förenlig med det eftersträvade syftet att åstadkomma en administrativ förenkling.

37 Om tullbefrielsen inte var tillämplig på de försändelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen skulle det likaså ankomma på de nationella tullmyndigheterna att fastställa det samlade tullvärdet av en försändelse som består av ett stort antal varor. En sådan situation vore inte heller förenlig med gemenskapslagstiftarens syfte att åstadkomma en administrativ förenkling.

38 Den omständigheten att de paket som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, och som vart och ett för sig har ett värde understigande 22 euro, uppvisas samlat i tullen för distribution i gemenskapen utgör således inte något hinder för att de beviljas tullfrihet, eftersom mottagaren av varje paket är identifierad när paketen lämnar det tredjeland från vilket de avsänds.

39 Det framgår emellertid av tredje skälet i förordning nr 2287/83 att tullfrihet inte ska beviljas när detta skulle utgöra rättsmissbruk.

40 Detta är i huvudsak vad den hänskjutande domstolen har framhållit i den andra tolkningsfrågan, där det påpekas att det i det mål som den ska avgöra förhåller sig så att medkontrahenten till mottagarna av de varor som har övergått till fri omsättning, det vill säga ECI, har sitt säte i gemenskapen och inte i det tredjeland från vilket varorna avsänds.

41 Enligt själva ordalydelsen i artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse krävs det inte att varumottagarnas medkontrahent har sitt säte utanför gemenskapen för att tullfrihet ska kunna beviljas för varorna.

42 Enligt tredje skälet i förordning nr 2287/83 är det dessutom, i syfte att undvika missbruk av tullbefrielsen och därav följande snedvridning av konkurrensen, lämpligt att utesluta nämnda försändelser från befrielsen från importtullar när de övergår till fri omsättning efter att ha hänförts till ett annat tullförfarande. Endast försändelser som sänds direkt från ett tredjeland till en fysisk eller juridisk person i gemenskapen ska följaktligen omfattas av tullbefrielsen.

43 Endast den omständigheten att ECI har sitt säte i gemenskapen innebär dock inte att de varor som är i fråga i målet vid den nationella domstolen övergick till fri omsättning i gemenskapen efter att ha hänförts till ett annat tullförfarande. Under alla omständigheter, och med förbehåll för den nationella domstolens prövning härav, framgår det inte av de handlingar som har tillställts domstolen att detta är fallet när det gäller de försändelser som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

44 Den nederländska regeringen har emellertid gjort gällande att rättsmissbruket, under omständigheterna i målet vid den nationella domstolen, inte i så hög grad består i att uppnå tullfrihet som i ECI:s försök att få undantag från omsättningsskatteplikt. Eftersom det i artikel 101 i den nederländska tullagen föreskrivs att varor som är befriade från tull enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse även är undantagna från omsättningsskatteplikt, har ECI använt sig av ett distributionscentrum som ligger utanför gemenskapen för att först uppnå tullfrihet och därefter få det därmed sammanhängande undantaget från omsättningsskatteplikt. Detta företag skulle således tillerkännas en skattefördel som innebär en snedvridning av konkurrensen i förhållande till de företag som är verksamma inom samma sektor och som levererar varor till sina kunder från gemenskapens område.

45 I detta hänseende ska det påpekas att den tolkning av artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse som den nederländska regeringen har förordat syftar till att förebygga missbruk av undantag från omsättningsskatteplikt och inte av den tullbefrielse som avses i denna bestämmelse.

46 Som generaladvokaten har angett i punkterna 56–60 i sitt förslag till avgörande har Konungariket Nederländerna emellertid självt valt ett system där undantag från omsättningsskatteplikt knyts till beviljande av tullfrihet enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse. Dessutom har medlemsstaterna, enligt den rättspraxis från gemenskapen som den nederländska regeringen har citerat i sitt yttrande, möjlighet att vägra att bevilja en skattefördel inom mervärdesskatteområdet när en sådan fördel uppnåtts genom missbruk. Kampen mot missbruk med avseende på undantag från omsättningsskatteplikt kan således inte åberopas till stöd för en viss tolkning av artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse.

47 När det gäller den i målet vid den nationella domstolen påstådda snedvridningen av konkurrensen, som skulle gynna ECI, kan det konstateras att det val som ett företag gör att sända sina varor från ett tredjeland medför kostnader med avseende på transport av varorna och tullförfaranden vid import, kostnader som inte nödvändigtvis drabbar de företag i samma sektor som sänder sina varor från gemenskapens tullområde.

48 Tullfrihet enligt artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse kan följaktligen, med förbehåll för den prövning som det ankommer på den hänskjutande domstolen att företa, inte vägras under de omständigheter som gör sig gällande i målet vid den nationella domstolen enbart på grund av att ECI har sitt säte i gemenskapen.

49 Av vad som ovan anförts följer att artikel 27 i förordning nr 918/83 i ändrad lydelse ska tolkas så, att den inte utgör hinder för att samlade försändelser av varor, vilkas sammanlagda verkliga värde överstiger den gräns som fastställts i nämnda artikel 27 men som var för sig är av försumbart värde, befrias från importtullar, förutsatt att varje paket i den samlade försändelsen är individuellt adresserat till en mottagare i gemenskapen. I detta hänseende saknar det betydelse att mottagarnas medkontrahent har sitt säte i gemenskapen, då varorna sänds direkt från ett tredjeland till nämnda mottagare.

Rättegångskostnader

50 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 yttranden till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (första avdelningen) följande:

Artikel 27 i rådets förordning (EEG) nr 918/83 av den 28 mars 1983 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse, i dess lydelse enligt förordning (EEG) nr 3357/91 av den 7 november 1991, utgör inte hinder för att samlade försändelser av varor, vilkas sammanlagda verkliga värde överstiger den gräns som fastställts i nämnda artikel 27 men som var för sig är av försumbart värde, befrias från importtullar, förutsatt att varje paket i den samlade försändelsen är individuellt adresserat till en mottagare i Europeiska gemenskapen. I detta hänseende saknar det betydelse att mottagarnas medkontrahent har sitt säte i Europeiska gemenskapen, då varorna sänds direkt från ett tredjeland till nämnda mottagare.

Underskrifter