DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

22. februar 2001 *

I sag C-187/99,

angående en anmodning, som Supremo Tribunal Administrativo (Portugal) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Fazenda Pública

mod

Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L^da^,

procesdeltager:

Ministério Público,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 1999/85 af 16. juli 1985 om aktiv forædling (EFT L 188, s. 1), navnlig forordningens artikel 11,

* Processprog: portugisisk.

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, V. Skouris, og dommerne R. Schintgen (refererende dommer) og N. Colneric,

generaladvokat: A. Tizzano

justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L^{da} ved advogado Á. Caneira

— den portugisiske regering ved L. Fernandes og Â. Seiça Neves samt T. Missionário, som befuldmægtigede

— den franske regering ved K. Rispal-Bellanger og C. Vasak, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Tricot og M. Afonso, som befuldmægtigede,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 12. december 2000,

afsagt følgende

Dom

1 Ved dom af 28. april 1999, indgået til Domstolen den 20. maj 1999, har Supremo Tribunal Administrativo i medfør af artikel 234 EF forelagt fire præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 1999/85 af 16. juli 1985 om aktiv forædling (EFT L 188, s. 1), navnlig forordningens artikel 11.

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag anlagt af osteproducenten Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L[da] (herefter »Eru Portuguesa«) mod Fazenda Pública angående den udbyttesats, der under proceduren for aktiv forædling blev fastsat i forbindelse med forarbejdning af ost, som Eru Portuguesa havde importeret, til reven ost.

Relevante retsregler

3 Artikel 1, stk. 2 og 3, i forordning nr. 1999/85 bestemmer:

»2. Med forbehold af artikel 2 giver proceduren for aktiv forædling mulighed for på Fællesskabets toldområde og på de i denne forordning fastsatte betingelser at lade følgende varer underkaste én eller flere forædlingsprocesser:

a) varer, som ikke hidrører fra Fællesskabet, og som er bestemt til at genudføres fra Fællesskabets toldområde som forædlingsprodukter, uden at de pålægges importafgift

b) varer, som er i fri omsætning, og for hvilke erlagt importafgift skal tilbagebetales eller godtgøres, såfremt de genudføres fra Fællesskabets toldområde som forædlingsprodukter.

3. I denne forordning forstås ved:

[...]

h) forædlingsproces:

— bearbejdning af varer, herunder montage og samling samt tilpasning til andre varer

— forarbejdning af varer

— reparation af varer, herunder istandsættelse og justering

— anvendelse af visse varer, hvis art fastlægges efter proceduren i artikel 31, stk. 2 og 3, og som ikke indgår i forædlingsprodukterne, men som muliggør eller letter fremstillingen af forædlingsprodukter, selv om de ved denne anvendelse forbruges helt eller delvis

i) forædlingsprodukt: ethvert produkt, der fremkommer ved forædling

[...]

p) udbyttesats: den mængde eller procentdel af forædlingsprodukter, der opnås ved forædling af en bestemt mængde indførselsvarer.«

4 Artikel 3 i forordning nr. 1999/85 indgår i afsnit II med overskriften »Meddelelse af bevilling« og indeholder følgende bestemmelser:

»1. Anvendelse af proceduren for aktiv forædling er betinget af, at toldmyndigheden i den medlemsstat, hvor forædlingsprocesserne skal foretages, meddeler bevilling til aktiv forædling, i det følgende benævnt 'bevilling'.

2. Bevilling meddeles efter ansøgning fra den person, som udfører eller lader udføre forædlingsprocesser.

Vedkommende skal i sin ansøgning anføre de for meddelelse af bevilling nødvendige oplysninger.

3. Bevillingen kan efter omstændighederne omfatte en eller flere forædlingsprocesser.«

5 Artikel 11 og 12 i forordning nr. 1999/85, der også er indeholdt i afsnit II, har følgende ordlyd:

»*Artikel 11*

1. De betingelser, hvorunder proceduren skal gennemføres, fastsættes i bevillingen.

2. Bevillingshaveren skal underrette toldmyndigheden om alle forhold, der indtræder efter bevillingens meddelelse, og som kan formodes at være af betydning for bevillingens opretholdelse eller indhold.

3. Såfremt de omstændigheder, der forelå ved bevillingens meddelelse, ændrer sig, ændrer toldmyndigheden bevillingen tilsvarende.

Artikel 12

Tilfælde, hvor bevillingen tilbagekaldes, og tilfælde, hvor det konstateres, at den er uden retsvirkning, samt følgerne heraf, afgøres efter fremgangsmåden i artikel 31, stk. 2 og 3.«

6 Artikel 15 og 17 i forordning nr. 1999/85 er indeholdt i afsnit III, der har overskriften »Procedurens virkemåde«, og de indeholder følgende bestemmelser:

»*Artikel 15*

1. Med forbehold af stk. 2 fastsætter toldmyndigheden udbyttesatsen for processen, eller eventuelt måden for fastsættelse af nævnte udbyttesats. Satsen fastsættes på grundlag af de faktiske omstændigheder, hvorunder forædlingsprocessen foretages eller skal foretages.

[...]

Artikel 17

Toldmyndigheden kan træffe de tilsyns- og kontrolforanstaltninger, som den finder påkrævet for en korrekt anvendelse af denne forordning fra bevillingshaverens side eller fra forarbejderens side, hvis forarbejderen er en anden end bevillingshaveren.«

7 Bilag II til Rådets forordning (EØF) nr. 3677/86 af 24. november 1986 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 1999/85 om aktiv forædling (EFT L 351, s. 1) indeholder en formular (»model«) til ansøgning om bevilling og en formular til bevilling af aktiv forædling. De to formularer indeholder en rubrik nr. 6 med henholdsvis overskriften »udbyttesats« og »udbyttesats eller fremgangsmåde ved fastsættelse af denne sats« med en fodnote, hvori der, for så vidt angår formularen til ansøgning om bevilling, anmodes om, at der »angives den forventede udbyttesats [...] eller [...] stilles forslag med henblik på fastsættelse af

udbyttesatsen« og, for så vidt angår formularen til bevilling, om, at »udbyttesatsen anføres, eller det anføres, hvorledes de toldmyndigheder, der er kompetente til at udøve kontrol med, at forædlingsprocesserne gennemføres korrekt, skal fastlægge denne sats [...]«

Hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

8 De faktiske omstændigheder i hovedsagen, som de i forelæggelsesdommen er blevet lagt til grund af den nationale ret, kan sammenfattes på nedenstående måde.

9 I marts og april 1988 indførte Eru Portuguesa flere tønder og kasser ost bestemt til forarbejdning. Indførslen blev i henhold til proceduren for aktiv forædling foretaget på grundlag af en bevilling udstedt af de portugisiske toldmyndigheder. I overensstemmelse med Eru Portuguesa's ansøgning var udbyttesatsen ved forarbejdning af den indførte ost til reven ost i bevillingen fastsat til 97%.

10 Som følge af en kontrolundersøgelse, der blev gennemført i Eru Portuguesa's lokaler efter afgørelse fra statssekretæren for skatter og afgifter af 31. august 1988, blev det konstateret, at spildsatsen for denne type ost kun androg 1%, hvilket gav en udbyttesats på 99%, og ikke på 97% som fastsat i bevillingen. Kontrolundersøgelsen blev afsluttet den 12. juni 1990.

11 Fra den 30. november 1988 begyndte Eru Portuguesa at nedskrive den revne ost på grundlag af en spildsats på 1%. Eru Portuguesa angav desuden i sine senere ansøgninger om bevilling til aktiv forædling 99% som udbyttesats og 1% som spildsats for reven ost.

12 Som følge af resultaterne af den ovennævnte kontrol beregnede toldmyndigheden de afgifter, der skulle betales af mængden af råstoffer, på grundlag af 2% for meget anmeldt spild, og i januar 1992 rejste myndigheden krav over for Eru Portuguesa om betaling heraf.

13 Da Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa (Portugal) frifandt sagsøgte i den sag, Eru Portuguesa havde anlagt til prøvelse af afgiftsansættelsen foretaget af Chefe da Delegação Aduaneira do Jardim do Tabaco (den kompetente toldmyndighed), appellerede Eru Portuguesa dommen til Tribunal Tributário de Segunda Instância.

14 Tribunal Tributário de Segunda Instância fandt, at artikel 11 i forordning nr. 1999/85 kun omhandlede betingelserne for meddelelse af bevilling og ikke vedrørte udbyttesatsen for forædlingsprocessen, som angik procedurens gennemførelse. Den pågældende ret udledte heraf, at bestemmelsen ikke gav toldmyndigheden hjemmel til ensidigt at ændre den udbyttesats, den havde fastsat, og at udbyttesatsen, hvis den var højere end formodet, kun kunne forhøjes i forbindelse med udstedelse af fremtidige bevillinger. Retten gav derfor appellanten medhold, ophævede førsteinstansens dom og annullerede afgiftsansættelsen.

15 Under den appel, Fazenda Pública har iværksat for Supremo Tribunal Administrativo til prøvelse af dommen afsagt af Tribunal Tributário de Segunda Instância, har Fazenda Pública bl.a. anfægtet den fortolkning, som andeninstansen foretog af artikel 11 i forordning nr. 1999/85. Fazenda Pública har gjort gældende, at toldmyndigheden i medfør af denne bestemmelse uden videre kan ændre udbyttesatsen uden at afvente fremtidige bevillinger, såfremt de omstændigheder, der forelå ved bevillingens meddelelse, ændrer sig.

16 Herefter har Supremo Tribunal Administrativo besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Vedrører artikel 11 i Rådets forordning (EØF) nr. 1999/85 af 16. juli 1985 de betingelser (forpligtelser, regler) for anvendelsen (virkemåden) af proceduren for aktiv forædling, som i bevillingen fastsættes over for bevillingshaveren?

2) Eller vedrører den derimod betingelserne eller kravene for meddelelse af bevilling til aktiv forædling?

3) Når toldmyndigheden først har fastsat udbyttesatsen, kan toldmyndigheden da senere ensidigt ændre denne sats på grundlag af den omstændighed, at bevillingshaveren i forbindelse med brugen af ordningen faktisk har opnået en højere udbyttesats end den, der oprindeligt blev forudsat eller godkendt?

4) Tillader retssikkerhedsprincippet og reglerne om proceduren for aktiv forædling, at den kompetente toldmyndighed ensidigt ændrer den udbyttesats, der er fastsat i forædlingsbevillingen, såfremt det godtgøres, at den nævnte toldmyndighed har ført tilsyn med og kontrolleret aktiviteterne i den pågældende virksomhed, siden ordningen trådte i kraft i Portugal (i 1986)?«

Det første, andet og tredje spørgsmål

17 Med de tre første spørgsmål, som gennemgås samlet, ønsker den nationale ret nærmere bestemt at få oplyst, om artikel 11 i forordning nr. 1999/85 skal fortolkes således, at den ikke kun finder anvendelse på betingelser og krav for meddelelse af bevilling til aktiv forædling, men også på de betingelser for anvendelsen eller virkemåden af proceduren for aktiv forædling, som i bevillingen fastsættes over for bevillingshaveren, og om toldmyndigheden derfor ensidigt kan ændre den udbyttesats, den fastsatte ved meddelelsen af bevillingen, når den faktiske udbyttesats under procedurens gennemførelse viser sig at være højere end den i bevillingen fastsatte.

18 Det bemærkes, at det i artikel 11, stk. 1, i forordning nr. 1999/85 udtrykkeligt bestemmes, at det i bevillingen fastsættes, under hvilke betingelser proceduren for aktiv forædling skal gennemføres.

19 Når det i artikel 11, stk. 2, i forordning nr. 1999/85 bestemmes, at bevillingshaveren skal underrette toldmyndigheden om alle forhold, der indtræder efter bevillingens meddelelse, og som kan formodes at være af betydning for bevillingens opretholdelse eller indhold, pålægger denne bestemmelse endvidere bevillingshaveren en forpligtelse til at meddele toldmyndigheden ikke alene enhver ændring i de betingelser, der skal opfyldes for at få meddelt bevilling og

for at få den opretholdt, men også alle ændringer, der vedrører de betingelser, der er fastsat i bevillingen for, hvordan forædlingsprocessen skal finde sted.

20 Som det fremgår af artikel 15, stk. 1, i forordning nr. 1999/85, er én af de sidstnævnte betingelser udbyttesatsen for processen.

21 I medfør af denne bestemmelse fastsættes udbyttesatsen for processen på grundlag af de faktiske omstændigheder, hvorunder forædlingsprocessen foretages eller skal foretages.

22 Det følger heraf, at når det i artikel 11, stk. 3, i forordning nr. 1999/85 bestemmes, at toldmyndigheden skal ændre bevillingen, såfremt de omstændigheder, der forelå ved bevillingens meddelelse, ændrer sig, omfatter bestemmelsen også betingelserne for anvendelsen eller virkemåden af proceduren for aktiv forædling, herunder udbyttesatsen.

23 Ovenstående fortolkning er endvidere i overensstemmelse med formålene med proceduren for aktiv forædling i forordning nr. 1999/85.

24 Som Domstolen allerede har fastslået, er proceduren indført for, at de virksomheder inden for Fællesskabet, som anvender varer fra tredjelande til fremstilling af eksportprodukter, ikke stilles ringere på internationalt plan, idet den giver dem mulighed for at erhverve varerne på samme vilkår som virksomheder i tredjelande. Efter denne procedure er det således muligt at

toldfritage varer, som importeres fra tredjelande, såfremt de gennemgår visse be- og forarbejdningsprocesser i Fællesskabet og derefter genudføres fra Fællesskabet som forædlingsprodukter (dom af 29.6.1995, sag C-437/93, Temic Telefunken, Sml. I, s. 1687, præmis 18 og 19).

25 Endvidere fremgår det af fjerde betragtning til forordning nr. 1999/85, at det var for, at denne målsætning kunne gennemføres, uden at ordningen blev misbrugt, at det var nødvendigt at fastsætte en række regler, som udgør proceduren for aktiv forædling.

26 Dette mål kan kun nås, hvis de virksomheder inden for Fællesskabet, der har bevillinger til aktiv forædling, faktisk foretager den påtænkte eksport i fuld overensstemmelse med reglerne herom. Som den franske regering med rette har påpeget i sit skriftlige indlæg, ville dette navnlig ikke ske, hvis udbyttesatsen for den aktive forædlingsproces ikke svarede til den faktiske sats, og en del af de importerede varer — nemlig den del, der udgøres af forskellen mellem den forudsatte sats og den faktiske sats — ikke blev eksporteret, men afsat inden for Fællesskabets toldområde, uden at der på noget tidspunkt blev betalt importafgifter.

27 Det følger af ovenstående betragtninger, at de tre første spørgsmål skal besvares med, at artikel 11 i forordning nr. 1999/85 skal fortolkes således, at den ikke kun finder anvendelse på betingelser og krav for meddelelse af bevilling til aktiv forædling, men også på de betingelser for anvendelsen eller virkemåden af proceduren for aktiv forædling, som i bevillingen fastsættes over for bevillingshaveren, og at toldmyndigheden derfor ensidigt kan ændre den udbyttesats, den fastsatte ved meddelelsen af bevillingen, når den faktiske udbyttesats under procedurens gennemførelse viser sig at være højere end den i bevillingen fastsatte.

Det fjerde spørgsmål

28 Med det fjerde spørgsmål ønsker den nationale ret nærmere bestemt at få oplyst, om forordning nr. 1999/85 eller retssikkerhedsprincippet er til hinder for, at toldmyndigheden ensidigt ændrer den udbyttesats, den har fastsat i bevillingen, hvis det godtgøres, at toldmyndigheden førte tilsyn med og kontrollerede bevillingshaverens aktiviteter inden udstedelsen af bevillingen.

29 Indledningsvis bemærkes, at bevillingen meddeles efter ansøgning fra den person, som udfører forædlingsprocesser eller lader dem udføre, og at den pågældende i medfør af artikel 3, stk. 2, i forordning nr. 1999/85 er forpligtet til i sin ansøgning at anføre de for meddelelse af bevilling nødvendige oplysninger, herunder udbyttesatsen. Endvidere skal toldmyndigheden i medfør af forordningens artikel 11, stk. 2, af bevillingshaveren underrettes om alle forhold, der indtræder efter bevillingens meddelelse, og som kan formodes at være af betydning for bevillingens opretholdelse eller indhold.

30 Derudover kan toldmyndigheden i henhold til artikel 17 i forordning nr. 1999/85 træffe de tilsyns- og kontrolforanstaltninger, som den finder påkrævet for en korrekt anvendelse af denne forordning fra bevillingshaverens side. Endvidere kan toldmyndigheden — som det fremgår af besvarelsen af de tre første præjudicielle spørgsmål — ensidigt ændre den udbyttesats, den fastsatte ved meddelelsen af bevillingen, når den faktiske udbyttesats under gennemførelsen af proceduren for aktiv forædling viser sig at være højere end den i bevillingen fastsatte.

31 Endelig er der i artikel 12 i forordning nr. 1999/85 udtrykkeligt truffet bestemmelse om tilfælde, hvor bevillingen tilbagekaldes, og tilfælde, hvor det konstateres, at den er uden retsvirkning.

32 Det følger af ovenstående, at bevillingen til aktiv forædling kun udstedes under forbehold af, at de betingelser, der var knyttet til dens meddelelse, opfyldes af bevillingshaveren under de forædlingsprocesser, den pågældende udfører, og at opfyldelsen heraf kan kontrolleres af toldmyndigheden, der har kompetence til at træffe de med henblik herpå nødvendige tilsyns- og kontrolforanstaltninger.

33 Meddelelsen af bevillingen kan derfor ikke anses for at give bevillingshaveren en berettiget forventning om, at de betingelser, der er fastsat i bevillingen, fortsat vil bestå, når det under procedurens gennemførelse viser sig, at omstændighederne er ændret.

34 Dette vil ligeledes være tilfældet, hvis toldmyndigheden inden udstedelsen af en ny bevilling i medfør af artikel 17 i forordning nr. 1999/85 over for ansøgeren havde truffet foranstaltninger til at føre tilsyn og kontrol med, at proceduren for aktiv forædling var blevet anvendt korrekt i forbindelse med tidligere bevillinger.

35 Det fremgår af Domstolens retspraksis, at når en erhvervsdrivende har nydt godt af, at en national myndighed har truffet afgørelser, der er i strid med en klar og utvetydig fællesskabsretlig regel, kan den erhvervsdrivende ikke have nogen berettiget forventning om, at den pågældende myndighed træffer endnu en afgørelse i strid med fællesskabsretten eller uændret opretholder en afgørelse, der allerede er truffet i strid med fællesskabsretten (jf. i denne retning dom af 16.12.1997, sag C-325/96, Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, Sml. I, s. 7249, præmis 22).

36 Det fjerde spørgsmål skal derfor besvares med, at hverken forordning nr. 1999/85 eller retssikkerhedsprincippet er til hinder for, at toldmyndigheden ensidigt ændrer den udbyttesats, den har fastsat i bevillingen, selv om det godtgøres, at toldmyndigheden førte tilsyn med og kontrollerede bevillingshaverens aktiviteter inden udstedelsen af bevillingen.

Sagens omkostninger

37 De udgifter, der er afholdt af den portugisiske og den franske regering samt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. 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 (Anden Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Supremo Tribunal Administrativo ved dom af 28. april 1999, for ret:

1) **Artikel 11 i Rådets forordning (EØF) nr. 1999/85 af 16. juli 1985 om aktiv forædling skal fortolkes således, at den ikke kun finder anvendelse på betingelser og krav for meddelelse af bevilling til aktiv forædling, men også på de betingelser for anvendelsen eller virkemåden af proceduren for aktiv forædling, som i bevillingen fastsættes over for bevillingshaveren, og at toldmyndigheden derfor ensidigt kan ændre den udbyttesats, den fastsatte ved meddelelsen af bevillingen, når den faktiske udbyttesats under procedurens gennemførelse viser sig at være højere end den i bevillingen fastsatte.**

2) **Hverken forordning nr. 1999/85 eller retssikkerhedsprincippet er til hinder for, at toldmyndigheden ensidigt ændrer den udbyttesats, den har fastsat i bevillingen, selv om det godtgøres, at toldmyndigheden førte tilsyn med og kontrollerede bevillingshaverens aktiviteter inden udstedelsen af bevillingen.**

Skouris Schintgen Colneric

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 22. februar 2001.

R. Grass

Justitssekretær

V. Skouris

Formand for Anden Afdeling