DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)
den 22 februari 2001 *

I mål C-187/99,

angående en begäran enligt artikel 234 EG, från Supremo Tribunal Administrativo (Portugal), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Fazenda Pública

och

Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L.da,

i närvaro av:

Ministério Público,

angående tolkningen av rådets förordning (EEG) nr 1999/85 av den 16 juli 1985 om aktiv förädling (EGT L 188, s. 1), och särskilt dess artikel 11,

meddelar

* Rättegångsspråk: portugisiska.

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden V. Skouris samt domarna R. Schintgen (referent) och N. Colneric,

generaladvokat: A. Tizzano,
justitiesekreterare: R. Grass,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

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

— Portugals regering, genom L. Fernandes, Â. Seiça Neves och T. Missionário, samtliga i egenskap av ombud,

— Frankrikes regering, genom K. Rispal-Bellanger och C. Vasak, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Tricot och M. Afonso, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till referentens rapport,

och efter att den 12 december 2000 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Supremo Tribunal Administrativo har genom beslut av den 28 april 1999, som inkom till domstolen den 20 maj samma år, i enlighet med artikel 234 EG ställt fyra frågor om tolkningen av rådets förordning (EEG) nr 1999/85 av den 16 juli 1985 om aktiv förädling (EGT L 188, s. 1), och särskilt dess artikel 11.

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan osttillverkningsföretaget Fábrica de Queijo Eru Portuguesa L.^{da} (nedan kallat Eru Portuguesa) och Fazenda Pública (del av det portugisiska finansministeriet med ansvar för uppbörd av skatt och avgifter) om den avkastningsgrad som fastställts för bearbetning av ost som Eru Portuguesa importerat till riven ost inom förfarandet för aktiv förädling.

Tillämpliga bestämmelser

3 I artikel 1.2 och 1.3 i förordning nr 1999/85 föreskrivs följande:

"2. Förfarandet för aktiv förädling skall, utan att det påverkar tillämpningen av artikel 2, under de förutsättningar som föreskrivs i denna förordning medge att följande varor används i en eller flera förädlingsprocesser inom gemenskapens tullområde:

a) Icke-gemenskapsvaror som är avsedda för återexport från gemenskapens tullområde som förädlingsprodukter, utan att dessa varor underkastats importtullar.

b) Varor som övergår till fri omsättning med återbetalning eller eftergift av de importtullar som varorna är belagda med, om dessa varor återexporteras från gemenskapens tullområde som förädlingsprodukter.

3. I denna förordning används följande beteckningar med de betydelser som här anges:

...

h) *förädlingsprocesser*:

— behandling av varor, inklusive uppförande eller montering av varorna eller anpassning av varorna till andra varor,

— bearbetning av varor,

— reparation av varor, inklusive återställande och justering av varorna, och

— användning av vissa varor definierade enligt det förfarande som föreskrivs i artikel 31.2 och 31.3, vilka inte återfinns bland förädlingsprodukterna, men som möjliggör eller underlättar framställning av dessa produkter, även om de helt eller delvis förbrukas under framställningen.

i) *förädlingsprodukter*: alla produkter som härrör från förädlingsprocesser.

...

p) *avkastningsgrad*: kvantiteten eller den procentuella andelen förädlingsprodukter som erhålls vid förädling av en given kvantitet importvaror."

4 I artikel 3 i förordning nr 1999/85, en artikel som återfinns under direktivets avsnitt II med rubriken "Utfärdande av tillstånd", föreskrivs följande:

"1. Användningen av förfarandet för aktiv förädling skall vara beroende av tillstånd till aktiv förädling, nedan kallat tillstånd, som utfärdas av tullmyndigheten i den medlemsstat där förädlingsprocesserna utförs.

2. Tillstånd skall utfärdas på ansökan av den person som utför eller låter utföra förädlingsprocesser.

Denna person skall i sin ansökan lämna de upplysningar som är nödvändiga för utfärdandet av tillstånd.

3. Tillstånd kan beroende på omständigheterna omfatta en eller flera förädlingsprocesser."

5 Artiklarna 11 och 12 i förordning nr 1999/85, vilka också ingår i dess avsnitt II, har följande lydelse:

"*Artikel 11*

1. Förutsättningarna för användning av förfarandet skall anges i tillståndet.

2. Tillståndshavaren skall underrätta tullmyndigheten om alla förhållanden som inträder efter det att tillståndet utfärdats och som kan ha inverkan på dess fortsatta giltighet eller innehåll.

3. När de omständigheter på grundval av vilka tillståndet utfärdades har ändrats, skall tullmyndigheten ändra tillståndet i enlighet med detta.

Artikel 12

De fall där tillståndet skall återkallas och de där det skall konstateras att tillståndet och dess följder är ogiltiga bestäms enligt det förfarande som föreskrivs i artikel 31.2 och 31.3."

6 Enligt artiklarna 15 och 17 i förordning nr 1999/85, artiklar som återfinns under avsnitt III med rubriken "Förfarandets genomförande", gäller följande:

"*Artikel 15*

1. Utan att det påverkar tillämpningen av punkt 2 skall tullmyndigheten fastställa antingen avkastningsgraden för processen eller i förekommande fall metoden för att fastställa denna grad. Avkastningsgraden skall fastställas på grundval av de faktiska omständigheter under vilka förädlingsprocessen fullgörs eller skall fullgöras.

...

Artikel 17

Tullmyndigheten kan vidta alla de övervaknings- och kontrollåtgärder som den anser nödvändiga för att säkerställa att tillståndshavaren och den som utför förädlingen, om det är fråga om en annan person, tillämpar denna förordning på ett korrekt sätt."

7 Bilaga II till rådets förordning (EEG) nr 3677/86 av den 24 november 1986 om fastställande av vissa tillämpningsföreskrifter till förordning nr 1999/85 (EGT L 351, s. 1) innehåller en modell för tillståndsansökan samt en modell för tillstånd till aktiv förädling. I båda modellerna finns en rubrik 6 med titeln "Avkastningsgrad" respektive "Avkastningsgrad eller metoden för att fastställa denna grad", till vilken finns en anmärkning längst ner på sidan. Enligt denna anmärkning skall, när det gäller modellen för tillståndsansökan, "den avkast-

ningsgrad som skall föreskrivas eller ett förslag till hur graden skall fastställas anges", och när det gäller modellen för tillstånd skall "avkastningsgraden eller de grunder på vilka den tullmyndighet som är behörig att kontrollera lagenligheten av förädlingsprocesserna skall fastställa denna grad anges".

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

8 Omständigheterna i tvisten vid den nationella domstolen, vilka den nationella domstolen i sitt beslut om hänskjutande angett som ostridiga, kan sammanfattas enligt följande.

9 I mars och april 1988 importerade Eru Portuguesa ett flertal lådor och kartonger med ost avsedda för bearbetning. Denna import skedde enligt förfarandet för aktiv förädling, med stöd av ett tillstånd som utfärdats av de portugisiska tullmyndigheterna. I detta tillstånd fastställdes avkastningsgraden för bearbetningen av den importerade osten till riven ost till 97 procent i enlighet med Eru Portuguesas begäran.

10 Efter en kontroll av Eru Portuguesas anläggning utförd på begäran daterad den 31 augusti 1988 av statssekreteraren för skatter och avgifter, konstaterades att spillgraden för den osttyp som var i fråga endast var 1 procent, vilket gav en avkastningsgrad på 99 procent i stället för 97 procent som angivits i tillståndet. Kontrollen avslutades den 12 juni 1990.

11 Från och med den 30 november 1988 minskade Eru Portuguesa värdet för den rivna osten på grundval av en spillgrad på 1 procent. Eru Portuguesa har dessutom i senare ansökningar om tillstånd enligt förfarandet för aktiv förädling angett en avkastningsgrad på 99 procent och en spillgrad på 1 procent för riven ost.

12 Mot bakgrund av vad som konstaterats vid dessa kontroller fastställde tullmyndigheten de avgifter som skulle betalas för den mängd råmaterial som motsvarade de 2 procent spill som deklarerats för högt, och i januari 1992 begärde den att Eru Portuguesa skulle betala dessa avgifter.

13 Sedan Eru Portuguesas överklagande till Tribunal Fiscal Aduaneiro de Lisboa (Portugal) av det avgiftsbeslut som meddelats av Chefe da Delegaçao Aduaneira do Jardim do Tabaco (behörig tullmyndighet) hade ogillats, överklagade Eru Portuguesa till Tribunal Tributário de Segunda Instância.

14 Tribunal Tributário de Segunda Instância ansåg att artikel 11 i förordning nr 1999/85 endast reglerar förutsättningarna för utfärdande av tillstånd och inte rör avkastningsgraden av en förädlingsprocess, vilken har samband med genomförandet av förfarandet. Denna domstol drog av detta slutsatsen att bestämmelsen inte gav tullmyndigheten rätt att ensidigt ändra den avkastningsgrad som den hade fastställt och att, om denna borde vara högre än föreskrivet, den skulle kunna höjas endast vid utfärdande av senare tillstånd. Tribunal Tributário de Segunda Instância biföll överklagandet och upphävde den överklagade domen och det omtvistade avgiftsbeslutet.

15 Fazenda Pública har i sitt överklagande till Supremo Tribunal Administrativo av Tribunal Tributário de Segunda Instâncias dom särskilt bestritt den senares tolkning av artikel 11 i förordning nr 1999/85. Fazenda Pública har därvid gjort gällande att tullmyndigheten enligt denna bestämmelse kan ändra avkastningsgraden omedelbart, utan att invänta senare tillstånd, när de förutsättningar på grundval av vilka tillståndet utfärdats har ändrats.

16 Mot denna bakgrund beslutade Supremo Tribunal Administrativo att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Avser artikel 11 i rådets förordning (EEG) nr 1999/85 av den 16 juli 1985 de förutsättningar (skyldigheter, regler) för användning (genomförande) av förfarandet för aktiv förädling som föreskrivs för tillståndshavaren i tillståndet?

2) Är det i stället så att den avser förutsättningar eller krav för utfärdande av tillståndet till förfarandet för aktiv förädling?

3) Kan tullmyndigheten ensidigt ändra den avkastningsgrad som den hade fastställt på grund av att tillståndshavaren vid genomförandet av förfarandet har uppnått en högre avkastningsgrad än den som ursprungligen förutsetts och godkänts?

4) Är det enligt rättssäkerhetsprincipen och reglerna om förfarandet för aktiv förädling tillåtet för den behöriga tullmyndigheten att ensidigt ändra den avkastningsgrad som fastställts i tillståndet till förfarandet, om det bevisas att denna tullmyndighet allt sedan förfarandet trädde i kraft i Portugal (år 1986) har övervakat och kontrollerat verksamheten i bolaget i fråga?"

Den första, den andra och den tredje frågan

17 Genom de tre första frågorna, som skall prövas tillsammans, önskar den nationella domstolen i huvudsak få klarhet i huruvida artikel 11 i förordning nr 1999/85 skall tolkas så, att den inte är tillämplig endast på förutsättningar eller krav för utfärdande av tillstånd för förfarandet för aktiv förädling utan även på sådana förutsättningar för användning eller genomförande av detta förfarande som föreskrivs för tillståndsinnehavaren i tillståndet, och följaktligen om tullmyndigheten ensidigt kan ändra den avkastningsgrad som den hade fastställt när tillståndet utfärdades, om det vid genomförandet av detta förfarande visar sig att den avkastningsgrad som erhålls är högre än den som fastställdes i tillståndet.

18 Det skall i detta avseende påpekas att det i artikel 11.1 i förordning nr 1999/85 uttryckligen föreskrivs att förutsättningarna för användning av förfarandet för aktiv förädling skall anges i tillståndet.

19 Genom att det i artikel 11.2 i förordning nr 1999/85 föreskrivs att tillståndshavaren skall underrätta tullmyndigheterna om alla förhållanden som inträder efter det att tillståndet utfärdats, förhållanden som kan ha inverkan på dess fortsatta giltighet eller innehåll, ankommer det på tillståndshavaren att underrätta tullmyndigheten inte endast om alla ändringar vad gäller de förutsättningar som skall vara uppfyllda för utfärdande av tillstånd och för dess fortsatta

giltighet, utan även om varje ändring avseende de förutsättningar som fastställts i tillståndet och enligt vilka den aktiva förädlingsprocessen skall ske.

20 Bland de senare förutsättningarna finns, såsom framgår av artikel 15.1 i förordning nr 1999/85, avkastningsgraden för processen.

21 Enligt samma bestämmelse skall för övrigt avkastningsgraden för processen fastställas på grundval av de faktiska omständigheter under vilka förädlingsprocessen fullgörs eller skall fullgöras.

22 Eftersom det i artikel 11.3 i förordning nr 1999/85 föreskrivs att tullmyndigheten skall ändra tillståndet när de förutsättningar på grundval av vilka tillståndet utfärdades har ändrats, avser denna bestämmelse följaktligen även förutsättningarna för tillståndshavarens användning eller genomförande av förfarandet för aktiv förädling, inklusive avkastningsgraden.

23 Tolkningen ovan överensstämmer dessutom med målen med det förfarande för aktiv förädling som infördes genom förordning nr 1999/85.

24 Som domstolen redan har fastställt har detta förfarande införts för att de företag inom gemenskapen som använder varor från tredje land för att framställa produkter avsedda för export inte skall missgynnas internationellt genom att de ges möjlighet att köpa in dessa varor på samma villkor som företag utanför gemenskapen. Enligt detta förfarande skall importtull inte tas ut för de varor som

importeras från tredje land om de inom gemenskapen genomgår viss behandling eller bearbetning för att sedan återexporteras såsom förädlingsprodukter från gemenskapen (dom av den 29 juni 1995 i mål C-437/93, Temic Telefunken REG 1995, s. I-1687, punkterna 18 och 19).

25 Det framgår dessutom av det fjärde övervägandet i förordning nr 1999/85 att det, för att uppnå det mål som eftersträvas och för att undvika missbruk vid användningen av detta system, var nödvändigt att föreskriva ett regelverk för förfarandet för aktiv förädling.

26 Detta mål kan uppnås endast om de företag inom gemenskapen som omfattas av förfarandet för aktiv förädling verkligen iakttar samtliga regler för förfarandet vid den avsedda exporten. Som den franska regeringen med rätta har understrukit i sitt skriftliga yttrande skulle detta inte vara fallet om bland annat avkastningsgraden av en aktiv förädlingsprocess inte motsvarade dess faktiska grad och om under sådana förhållanden en andel av de importerade varorna, i detta fall den andel som motsvarar skillnaden mellan den föreskrivna och den faktiska graden, inte exporterades utan avsattes inom gemenskapens tullområde utan att importtull erlades i något skede.

27 Av vad ovan anförts följer att de tre första frågorna skall besvaras med att artikel 11 i förordning nr 1999/85 skall tolkas så, att den inte är tillämplig endast på förutsättningar eller krav för utfärdande av tillstånd till förfarande för aktiv förädling, utan även på förutsättningar för användning eller genomförande av detta förfarande som föreskrivs för tillståndshavaren i tillståndet och att tullmyndigheten följaktligen ensidigt kan ändra den avkastningsgrad som myndigheten hade fastställt när tillståndet utfärdades, om det vid genomförandet av förfarandet visar sig att den avkastningsgrad som erhålls är högre än den som fastställdes i tillståndet.

Den fjärde frågan

28 Genom den fjärde frågan önskar den nationella domstolen i huvudsak få klarhet i huruvida förordning nr 1999/85 eller rättssäkerhetsprincipen utgör hinder för att tullmyndigheten ensidigt ändrar den avkastningsgrad som den hade fastställt i tillståndet om det visas att tullmyndigheten övervakade och kontrollerade tillståndshavarens verksamhet innan detta utfärdades.

29 Det skall i detta hänseende först och främst erinras om att tillstånd skall utfärdas på ansökan av den person som utför eller låter utföra förädlingsprocesser. Denna person skall enligt artikel 3.2 i förordning nr 1999/85 i sin ansökan lämna de upplysningar som är nödvändiga för utfärdande av tillståndet, bland annat avkastningsgraden. Dessutom skall enligt artikel 11.2 i samma förordning tillståndshavaren underrätta tullmyndigheten om alla förhållanden som inträder efter det att tillståndet beviljats och som kan ha inverkan på dess fortsatta giltighet eller innehåll.

30 Vidare kan tullmyndigheten enligt artikel 17 i förordning nr 1999/85 själv vidta alla de övervaknings- och kontrollåtgärder som den anser nödvändiga för att säkerställa att tillståndshavaren tillämpar denna förordning på ett korrekt sätt. Dessutom kan tullmyndigheten, vilket följer av svaret på de tre första frågorna, ensidigt ändra den avkastningsgrad som den fastställde när tillståndet utfärdades om det vid genomförandet av förfarandet för aktiv förädling visar sig att den erhållna avkastningsgraden är högre än den som fastställdes i tillståndet.

31 Slutligen anges i artikel 12 i förordning nr 1999/85 uttryckligen de fall i vilka tillståndet skall återkallas och de där det skall konstateras att det är ogiltigt.

32 Av det ovan anförda följer att tillstånd endast utfärdas på villkor att tillståndshavaren under de processer som han genomför uppfyller de förutsättningar som låg till grund för beviljandet och att denna uppfyllelse kan kontrolleras av den tullmyndighet som är behörig att vidta övervaknings- och kontrollåtgärder för ändamålet.

33 Utfärdande av tillståndet kan inte ge tillståndshavaren berättigade förväntningar på att de i tillståndet fastställda förutsättningarna skall fortsätta att gälla när det under förfarandets genomförande visar sig att dessa förutsättningar har ändrats.

34 Detta skulle också vara fallet om det visades att tullmyndigheten innan ett nytt tillstånd utfärdas med tillämpning av artikel 17 i förordning nr 1999/85 hade vidtagit övervaknings- och kontrollåtgärder hos sökanden för att kontrollera att förfarandet för aktiv förädling hade tillämpats på ett korrekt sätt inom ramen för tidigare tillstånd.

35 Det framgår nämligen av domstolens rättspraxis att en ekonomisk aktör — efter att ha dragit fördel av beslut av en nationell myndighet vilka inte var förenliga med en klar och otvetydig gemenskapsrättslig regel — inte med fog kan förvänta sig att samma myndighet skall fatta ett nytt beslut i strid med gemenskapsrätten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 december 1997 i mål C-325/96, Fábrica de Queijo Eru Portuguesa, REG 1997, s. I-7249, punkt 22).

36 Den fjärde frågan skall följaktligen besvaras med att varken förordning nr 1999/85 eller rättssäkerhetsprincipen utgör hinder för att tullmyndigheten ensidigt ändrar den avkastningsgrad som den hade fastställt i tillståndet, även om det visas att tullmyndigheten övervakade och kontrollerade tillståndshavarens verksamhet innan tillståndet utfärdades.

Rättegångskostnader

37 De kostnader som har förorsakats den portugisiska och den franska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. 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.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den 28 april 1999 har ställts av Supremo Tribunal Administrativo — följande dom:

1) **Artikel 11 i rådets förordning (EEG) nr 1999/85 av den 16 juli 1985 om aktiv förädling skall tolkas så, att den inte är tillämplig endast på förutsättningar eller krav för utfärdande av tillstånd till förfarande för aktiv förädling utan även på förutsättningar för användning eller genomförande av detta förfarande som föreskrivs för tillståndshavaren i tillståndet, och att tullmyndigheten följaktligen ensidigt kan ändra den avkastningsgrad som den hade fastställt när tillståndet utfärdades, om det vid detta förfarande visar sig att den avkastningsgrad som erhålls är högre än den som fastställts i tillståndet.**

2) **Varken förordning nr 1999/85 eller rättssäkerhetsprincipen utgör hinder för att tullmyndigheten ensidigt ändrar den avkastningsgrad som den hade fastställt i tillståndet, även om det visas att tullmyndigheten övervakade och kontrollerade tillståndshavarens verksamhet innan tillståndet utfärdades.**

Skouris Schintgen Colneric

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 22 februari 2001.

R. Grass

Justitiesekreterare

V. Skouris

Ordförande på andra avdelningen