DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 19 mars 2009 *

I mål C-256/07,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Finanzgericht Düsseldorf (Tyskland) genom beslut av den 16 maj 2007, som inkom till domstolen den 31 maj 2007, i målet

Mitsui & Co. Deutschland GmbH

mot

Hauptzollamt Düsseldorf,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C.W.A. Timmermans samt domarna K. Schiemann, J. Makarczyk, P. Kūris (referent) och C. Toader,

* Rättegångsspråk: tyska.

generaladvokat: J. Mazák,
justitiesekreterare: handläggaren C. Strömholm,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 12 juni 2008,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Mitsui & Co. Deutschland GmbH, genom H. Nehm, Rechtsanwalt,

— Tysklands regering, genom M. Lumma och C. Schulze-Bahr, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom S. Schønberg och F. Hoffmeister, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 21 oktober 2008 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser dels tolkningen av artikel 29.1 och 29.3 a 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) (nedan kallad tullkodexen) och av artikel 145.2 och 145.3 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 444/2002 av den 11 mars 2002 (EGT L 68, s. 11) (nedan kallad tillämpningsförordningen), dels giltigheten av artikel 145.2 och 145.3 i tillämpningsförordningen.

2 Begäran har framställts av Finanzgericht Düsseldorf i ett mål mellan Mitsui & Co. Deutschland GmbH (nedan kallat Mitsui) och Hauptzollamt Düsseldorf (huvudtullkontoret i Düsseldorf, nedan kallat Hauptzollamt) angående en ansökan om återbetalning av tull.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapslagstiftningen

3 Artikel 29 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. Tullvärdet på importerade varor skall vara transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt betalats eller skall betalas för varorna när de säljs för export till gemenskapens tullområde, om nödvändigt justerat enligt artiklarna 32 och 33 under förutsättning

a) att köparen fritt får förfoga över varan utan andra inskränkningar än sådana som

— påbjuds eller krävs i lag eller av de offentliga myndigheterna i gemenskapen,

— begränsar det geografiska område inom vilket varorna får återförsäljas,

eller

— inte avsevärt påverkar varornas värde,

b) att försäljningen eller priset inte är underkastat ett villkor eller en ersättning som inte kan åsättas ett bestämt värde med avseende på de varor som skall värderas,

c) att förtjänsten från en av köparen vidtagen återförsäljning, avyttring eller användning av varorna inte till någon del direkt eller indirekt tillfaller säljaren om inte en lämplig justering kan göras enligt artikel 32,

och

d) att köparen och säljaren inte är närstående eller, om köparen och säljaren är närstående, att transaktionsvärdet är godtagbart för tulländamål enligt punkt 2.

…

3. a) Det pris som faktiskt betalats eller skall betalas utgörs av hela den betalning som erlagts eller skall erläggas av köparen till säljaren eller till säljarens fördel för de importerade varorna, och priset inbegriper alla betalningar som köparen erlagt eller skall erlägga till säljaren som ett villkor för försäljningen av de importerade varorna eller till tredje man för att fullgöra en förpliktelse för säljaren gentemot denne tredje man. Betalningen behöver inte nödvändigtvis ha formen av en överföring av pengar. Betalning får fullgöras direkt eller indirekt genom bankkreditiv eller överlåtbara värdepapper.

…”

4 Artikel 67 i tullkodexen lyder enligt följande:

”Om inte något annat uttryckligen bestämts, skall den dag, som skall användas vid tillämpningen av alla de bestämmelser som gäller det tullförfarande för vilket varorna deklarerats, vara den dag då tullmyndigheterna tog emot deklarationen.”

5 I artikel 236 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. Import- eller exporttullar skall återbetalas i den utsträckning som det fastställs att tullbeloppet då tullen betalades inte var det som lagligen skulle betalas eller att beloppet har bokförts i strid med artikel 220.2.

…

2. Import- eller exporttullar skall återbetalas eller efterges på ansökan som inges till vederbörande tullkontor inom en tid av tre år från den dag då gäldenären underrättades om tullbeloppet.

Denna tid skall förlängas om den person det gäller framlägger bevis på att han var förhindrad att inge sin ansökan inom nämnda tid på grund av oförutsebara omständigheter eller force majeure.

Om tullmyndigheterna inom denna tid själva upptäcker att någon av de situationer som beskrivs i punkt 1 första och andra stycket föreligger, skall de på eget initiativ återbetala eller efterge tullbeloppet."

6 Skälen 5 och 6 i förordning nr 444/2002 har följande lydelse:

"(5) Det pris som överenskommits mellan köparen och säljaren kan i vissa fall på grund av att varorna är defekta ändras efter varornas övergång till fri omsättning.

(6) Det bör därför uttryckligen anges i gällande bestämmelser att det transaktionsvärde som avses i artikel 29 i tullkodexen skall beakta sådana särskilda omständigheter med förbehåll för att lämpliga skyddsregler och en rimlig tidsfrist iakttas."

7 Genom förordning nr 444/2002, som trädde i kraft den 19 mars 2002, infördes en ny version av artikel 145 i tillämpningsförordningen.

8 Den nya lydelsen av artikel 145.2 och 145.3 är den följande:

”2. Om säljaren, efter det att varor har övergått till fri omsättning, ändrar det pris som faktiskt betalats eller skall betalas för varorna till köparens förmån, får ändringen av priset tas i beaktande vid fastställandet av tullvärdet i enlighet med artikel 29 i [tull]kodexen, under förutsättning att det på ett för tullmyndigheterna tillfredsställande sätt kan visas

a) att varorna var defekta vid den tidpunkt som avses i artikel 67 i [tull]kodexen,

b) att säljaren har gjort ändringen i enlighet med garantiförpliktelserna i det försäljningsavtal som ingåtts före varornas övergång till fri omsättning, och

c) att varornas defekta karaktär inte redan beaktats i försäljningsavtalet.

3. Priset som faktiskt betalats eller skall betalas och som har ändrats i enlighet med föregående stycke får beaktas om ändringen har skett inom en period på tolv månader från och med dagen för mottagandet av deklarationen för varornas övergång till fri omsättning.”

Den nationella lagstiftningen

9 Den andra delen av den tyska civillagen (Bürgerliches Gesetzbuch, nedan kallad BGB) behandlar obligationsrätten. Kapitel I i avdelning VIII innehåller regler om försäljningsavtal.

10 Om det föreligger fel i varan har köparen enligt 437 § BGB följande rättigheter:

”Om varan är defekt kan köparen, om villkoren i följande bestämmelser är uppfyllda, och om inget annat föreskrivs

1. begära ett senare fullgörande av avtalet i enlighet med 439 §,

2. häva avtalet … eller begära nedsättning av försäljningspriset i enlighet med 441 §,

3. begära skadestånd … eller ersättning för utgifter … ”

11 Om köparen väljer ett senare fullgörande av avtalet har vederbörande följande rättigheter enligt 439 § första stycket BGB:

”Vid ett senare fullgörande av avtalet kan köparen efter eget gottfinnande välja att begära avhjälpande av felet eller omleverans av en felfri vara.”

12 Om köparen väljer nedsättning av försäljningspriset gäller följande enligt 441 § BGB:

”1. I stället för att häva avtalet kan köparen begära en nedsättning av försäljningspriset genom en hemställan till säljaren …

…

3. Vid nedsättning ska minskningen av försäljningspriset motsvara den skillnad som vid tidpunkten för avtalets ingående förelåg mellan värdet av varan i felfri form och det verkliga värdet. Nedsättningen ska om så är nödvändigt fastställas genom en uppskattning.”

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

13 Enligt den hänskjutande domstolen importerar Mitsui nya fordon från Japan av märket Subaru. Dessa saluförs därefter i Europeiska unionen via återförsäljare. Säljaren/tillverkaren (nedan kallad säljaren) ger tre års garanti på fordonen i fall av tekniska fel eller andra defekter. Säljaren ersätter Mitsui för de kostnader som bolaget haft i förhållande till tredje man inom ramen för garantin, särskilt kostnader för återförsäljarnas vidtagande av garantiåtgärder på grund av fel i varan. I slutet av varje månad underrättar Mitsui säljaren om de tjänster som har tillhandahållits enligt garantin (nedan kallade garantiersättningar) och erhåller under följande månad ett motsvarande tillgodohavande.

14 Den 13 juni 2003 lämnade Mitsui in en ansökan om återbetalning av tull hänförlig till garantiersättningarna avseende de fordon som Mitsui hade låtit övergå till fri omsättning under juli månad 2000.

15 Den 27 maj 2004 beslutade Hauptzollamt att bevilja Mitsui en återbetalning beräknad utifrån de garantiersättningar som bolaget hade fakturerat säljaren för fram till februari månad 2002. Däremot avslogs begäran om återbetalning avseende garantiersättningar mellan mars 2002 och juni 2003.

16 Hauptzollamt angav att det följer av artikel 145.3 i tillämpningsförordningen att garantikostnaderna endast kan anses minska tullvärdet om priset på de importerade varorna har justerats inom tolv månader från och med varornas övergång till fri omsättning. Samma bestämmelse bör också tillämpas på de tullklareringar som har skett innan förordning nr 444/2002 trädde i kraft den 19 mars 2002. Vad beträffar de varor som övergick till fri omsättning under juli månad 2000 kan endast de prisjusteringar som gjorts till och med februari månad 2002 beaktas.

17 Mitsui överklagade beslutet och gjorde gällande att artikel 145 i tillämpningsförordningen inte var tillämplig på bolagets ansökan om återbetalning, eftersom det i fallet med garantier inte handlar om en ändring av priset i efterhand, i den mening som avses i denna bestämmelse, utan om fastställandet av ett belopp för en avtalsenlig garantiförpliktelse. Dessutom kan bestämmelsen i dess ändrade lydelse enligt förordning nr 444/2002 inte vara tillämplig på varor som har importerats och övergått till fri omsättning före den 19 mars 2002, det vill säga innan förordning nr 444/2002 trädde i kraft. Gemenskapsrätten innehåller nämligen ett principiellt förbud mot retroaktiv tillämpning av gemenskapsrättsakter. Det förbudet är tillämpligt just på sådana materiella bestämmelser som artikel 145.2 och 145.3 i tillämpningsförordningen.

18 Finanzgericht Düsseldorf ansåg att det förelåg tveksamheter beträffande tolkningen av artikel 29 i tullkodexen samt tolkningen och giltigheten av artikel 145.2 och 145.3 i tillämpningsförordningen. Den beslutade därför att förklara målet vilande och begära förhandsavgörande av domstolen beträffande följande frågor:

”1) Innebär de betalningar som, såsom i förevarande fall, [säljaren] erlagt till köparen inom ramen för ett garantiavtal, och vilka tjänar som ersättning till köparen för de reparationskostnader som dennes [återförsäljare] fakturerat, att det tullvärde, i den mening som avses i artikel 29.1 och 29.3 a i [tullkodexen], som deklarerats på grundval av det pris som avtalats mellan [säljaren] och köparen minskas?

2) Utgör de betalningar som [säljaren] har erlagt till köparen i syfte att ersätta sådana garantikostnader som nämns i första frågan, en ändring av transaktionsvärdet enligt artikel 145.2 i [tillämpnings]förordningen?

3) För det fall svaret på den första eller den andra frågan är jakande, ska artikel 145.2 och 145.3 i [tillämpnings]förordningen, tillämpas på import för vilken tulldeklarationerna mottogs innan förordning nr 444/2002 trädde i kraft?

4) För det fall att svaret på den tredje frågan är jakande, är artikel 145.2 och 145.3 i [tillämpnings]förordningen giltig?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Prövning av den första och den andra frågan

19 Den hänskjutande domstolen har ställt de två första frågorna, som ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artikel 29.1 och 29.3 a i tullkodexen och artikel 145.2 i tillämpningsförordningen ska tolkas så att när varor har defekter som upptäcks efter varornas övergång till fri omsättning men som visas ha förelegat dessförinnan, och dessa föranleder säljaren att i efterhand, i enlighet med en avtalsenlig garantiförpliktelse, ersätta köparen med ett belopp motsvarande de reparationskostnader som köparens egna återförsäljare har fakturerat denne, kan sådana ersättningar leda till en minskning av varornas transaktionsvärde och följaktligen av deras tullvärde, vilket deklarerats på grundval av det pris som ursprungligen avtalats mellan säljaren och köparen.

20 För att besvara dessa frågor ska det först erinras om att det följer av domstolens fasta rättspraxis att syftet med gemenskapsbestämmelserna rörande tullvärderingen är att upprätta ett rättvist, enhetligt och neutralt system som utesluter användning av godtyckliga eller fiktiva tullvärden (dom av den 6 juni 1990 i mål C-11/89, Unifert, REG 1990, s. I-2275, punkt 35, och av den 19 oktober 2000 i mål C-15/99, Sommer, REG 2000, s. I-8989, punkt 25). Tullvärdet ska således återspegla det verkliga

ekonomiska värdet av en importerad vara, och ta hänsyn till alla delar av denna vara som har ett ekonomiskt värde (se dom av den 16 november 2006 i mål C-306/04, Compaq Computer International Corporation, REG 2006, s. I-10991, punkt 30).

21 Såsom framgår av den hänskjutande domstolens konstateranden sålde den japanska säljaren nya fordon till Mitsui. Det tullvärde som deklarerades för de importerade varorna motsvarade i målet vid den nationella domstolen det pris som ursprungligen hade avtalats mellan säljaren och Mitsui. Säljaren, som hade beviljat en treårsgaranti i fall av tekniska fel eller andra defekter på de försålda, nya fordonen, föranleddes att senare ersätta Mitsui för de kostnader som bolaget eventuellt hade haft i förhållande till tredje man inom ramen för nämnda garanti.

22 Om det efter importen av ett fordon visar sig att detta var defekt vid tiden för importen är dess verkliga ekonomiska värde, såsom generaladvokaten påpekade i punkt 21 i sitt förslag till avgörande, lägre än det transaktionsvärde som deklarerades vid tiden för övergången till fri omsättning.

23 Det anges visserligen inte i artikel 29.1 och 29.3 i tullkodexen vilka villkor som gäller för behandlingen av senare ändringar av transaktionsvärdet, vilket utgör beräkningsgrunden för tullvärdet.

24 Det pris som faktiskt betalats eller ska betalas utgör dock en uppgift som eventuellt måste justeras när detta är nödvändigt för att undvika att fastställa ett godtyckligt eller fiktivt tullvärde (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 juni 1986 i mål 183/85, Repenning, REG 1986, s. 1873, punkt 16).

25 Framför allt har domstolen redan slagit fast att för det fall den vara som ska värderas, som är fri från skada vid köpetillfället, har skadats före övergången till fri omsättning, måste det medges att det pris som faktiskt betalats eller ska betalas sänks i proportion

till den inträffade skadan, eftersom det rör sig om en oförutsebar minskning av varans kommersiella värde (domarna i de ovannämnda målen Repenning, punkt 18, och Unifert, punkt 35).

26 I målet vid den nationella domstolen måste det på samma sätt medges att det pris som faktiskt betalats eller ska betalas får sänkas i proportion till minskningen av varornas kommersiella värde på grund av ett dolt fel, när det kan visas dels att felet förelåg före varornas övergång till fri omsättning, dels att det har föranlett senare ersättningsutbetalningar i enlighet med en avtalsenlig garantiförpliktelse, och att det därefter kan komma att medföra en senare minskning av varornas tullvärde.

27 Såsom framgår av ordalydelsen i skälen 5 och 6 i förordning nr 444/2002 innehåller artikel 145.2 i tillämpningsförordningen en lösning som redan var föreskriven i artikel 29 i själva tullkodexen. Artikel 145.2 definierar villkoren för att en ändring som säljaren gör till förmån för köparen av det pris som faktiskt betalats för de varor som har övergått till fri omsättning ska få tas i beaktande vid fastställandet av varornas tullvärde. Dessa kumulativa villkor är tre till antalet. De är uppfyllda när det kan visas att varorna var defekta vid den tidpunkt då tullmyndigheterna tog emot deklarationen, när ändringen av priset följer av fullgörandet av en garantiförpliktelse i det försäljningsavtal som ingåtts före varornas övergång till fri omsättning och när varornas defekta karaktär inte redan beaktats i försäljningsavtalet.

28 Sålunda ska en säljares utbetalningar till en köpare med stöd av ett garantiavtal enligt vilket köparen erhåller ersättning för de reparationskostnader som dennes egna köpare fakturerar anses utgöra en ”ändring” av det pris som faktiskt betalats eller ska betalas, eftersom uttrycket ”ändring av priset” i artikel 145 i tillämpningsförordningen omfattar olika situationer varibland det fall att en minskning sker av det pris som faktiskt betalats eller ska betalas.

29 Härav följer att de två första frågorna ska besvaras med att artikel 29.1 och 29.3 a i tullkodexen och artikel 145.2 i tillämpningsförordningen ska tolkas så att när varor har defekter som upptäcks efter varornas övergång till fri omsättning men som visas ha förelegat dessförinnan, och dessa föranleder säljaren att i efterhand, i enlighet med en avtalsenlig garantiförpliktelse, ersätta köparen med ett belopp motsvarande de reparationskostnader som köparens egna återförsäljare har fakturerat denne, kan sådana ersättningar leda till en minskning av varornas transaktionsvärde och följaktligen av deras tullvärde, vilket deklarerats på grundval av det pris som ursprungligen avtalats mellan säljaren och köparen.

Prövning av den tredje frågan

30 Den hänskjutande domstolen har ställt den tredje frågan för att domstolen ska klargöra huruvida artikel 145.2 och 145.3 i tillämpningsförordningen är tillämplig på import för vilken tulldeklarationerna har tagits emot av tullmyndigheterna före den 19 mars 2002, vilket är det datum då förordning nr 444/2002, som ändrade artikel 145, trädde i kraft.

31 Det ska i detta hänseende erinras om att principerna om skydd för berättigade förväntningar och rättssäkerhet utgör en del av gemenskapens rättsordning och ska iakttas av gemenskapsinstitutionerna (se bland annat dom av den 26 april 2005 i mål C-376/02, ”Goed Wonen”, REG 2005, s. I-3445, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

32 Rättssäkerhetsprincipen utgör i allmänhet hinder för att det fastställs att en gemenskapsrättsakt ska börja gälla från en tidpunkt före dess offentliggörande. Det kan i undantagsfall förhålla sig annorlunda, om det krävs med hänsyn till ett mål av allmänintresse och om berörda personers berättigade förväntningar vederbörligen beaktas (se bland annat domen i det ovannämnda målet ”Goed Wonen”, punkt 33), och i den mån det tydligt följer av de berörda gemenskapsbestämmelsernas ordalydelse,

ändamål eller systematik att de ska ha en sådan verkan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 mars 2006 i mål C-293/04, Beemsterboer Coldstore Services, REG 2006, s. I-2263, punkt 21, och där angiven rättspraxis).

33 Emellertid innehåller varken ordalydelsen i bestämmelserna eller skälen i förordning nr 444/2002 eller förarbetena till denna rättsakt någon som helst indikation på att artikel 145 i tillämpningsförordningen ska ges en sådan retroaktiv verkan.

34 Tvärtom framgår det av rapporten från tullkodexkommittén (avsnittet om tullvärdet) (sammanfattning av de slutsatser som fastställdes vid mötet den 26 oktober 2001, TAXUD/906.2001, EN, s. 3) att det i denna ”bestämmelse … inte föreskrevs någon retroaktiv tillämpning och att det inte var tänkt att införa någon sådan, förutom om kommittén uttryckligen skulle uttrycka ett sådant önskemål”. Så skedde dock inte.

35 I varje fall, vilket framgår av punkterna 31 och 32 i den förevarande domen, får den verkan som tillerkänns en gemenskapsrättslig bestämmelse inte äventyra gemenskapens grundläggande principer, såsom rättssäkerhetsprincipen och principen om skydd för berättigade förväntningar.

36 Artikel 145 i tillämpningsförordningen syftar visserligen till att förbättra rättssäkerheten genom att den uttryckligen reglerar beaktandet av en ändring av priset på varor när dessa är defekta vid tiden för importen. En sådan tillämpning av denna artikel som den i målet vid den nationella domstolen leder dock till att de tyska ekonomiska aktörernas berättigade förväntningar påverkas, eftersom, vilket generaladvokaten påpekade i punkt 50 i sitt förslag till avgörande, de tyska tullmyndigheterna vid fastställandet av varornas tullvärde tillämpade den allmänna 3-årsfristen i artikel 236.2 i tullkodexen i fall där varornas transaktionsvärde ändrats efter importen på grund av varornas defekta karaktär.

37 Följaktligen konstaterar domstolen att artikel 145.2 och 145.3 i tillämpningsförordningen inte är tillämplig på situationer som uppstått före den 19 mars 2002.

38 Av det ovan anförda följer att den tredje frågan ska besvaras så, att artikel 145.2 och 145.3 i tillämpningsförordningen inte är tillämplig på import för vilken tulldeklarationerna har tagits emot före den 19 mars 2002.

Prövning av den fjärde frågan

39 Med hänsyn till svaret på den tredje frågan saknas skäl att besvara den fjärde frågan.

Rättegångskostnader

40 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 (andra avdelningen) följande:

1) **Artikel 29.1 och 29.3 a i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen och artikel 145.2 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 444/2002 av den 11 mars 2002, ska tolkas så att när varor har defekter som upptäcks efter varornas övergång till fri omsättning men som visas ha förelegat dessförinnan, och dessa föranleder säljaren/tillverkaren att i efterhand, i enlighet med en avtalsenlig garantiförpliktelse, ersätta köparen med ett belopp motsvarande de reparationskostnader som köparens egna återförsäljare har fakturerat denne, kan sådana ersättningar leda till en minskning av varornas transaktionsvärde och följaktligen av deras tullvärde, vilket deklarerats på grundval av det pris som ursprungligen avtalats mellan säljaren/tillverkaren och köparen.**

2) **Artikel 145.2 och 145.3 i förordning nr 2454/93, i dess lydelse enligt förordning nr 444/2002, är inte tillämplig på import för vilken tulldeklarationerna har tagits emot före den 19 mars 2002.**

Underskrifter