

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

20. oktober 2005*

I sag C-468/03,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af VAT and Duties Tribunal, London (Det Forenede Kongerige), ved afgørelse af 29. september 2003, indgået til Domstolen den 6. november 2003, i sagen

Overland Footwear Ltd

mod

Commissioners of Customs & Excise,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C.W.A. Timmermans, og dommerne J. Makarczyk, C. Gulmann (refererende dommer), R. Schintgen og J. Klučka,

* Processprog: engelsk.

generaladvokat: M. Poiares Maduro
justitssekretær: ekspeditionssekretær K. Sztranc,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 14. april 2005,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Overland Footwear Ltd ved R. Cordara, QC

- Det Forenede Kongeriges regering ved K. Manji, som befuldmægtiget, bistået af barrister S. Moore

- den tyske regering ved W.-D. Plessing og M. Lumma, som befuldmægtigede

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved X. Lewis, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 25. maj 2005,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om en præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 29, 32, 33, 78 og 236 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«).
- 2 Denne anmodning er blevet fremsat i en sag mellem Overland Footwear Ltd (herefter »Overland«) og Commissioners of Customs & Excise (herefter »Commissioners«) om tilbagebetaling af importafgifter betalt af indkøbsprovision, der indgår i den angivne toldværdi. Anmodningen skal ses i forlængelse af en tidligere anmodning om præjudiciel afgørelse, den forelæggende ret har indgivet i den samme sag, og som har givet anledning til dom af 5. december 2002, Overland Footwear (sag C-379/00, Sml. I, s. 11133).

Retsforskrifter

- 3 Toldkodeksens artikel 29, stk. 1, bestemmer:

»Toldværdien af indførte varer er transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne ved salg til udførsel til Fællesskabets toldområde, i givet fald justeret i henhold til artikel 32 og 33 [...]«

4 Kodeksens artikel 32 bestemmer:

»1. Ved fastsættelse af toldværdi i henhold til artikel 29 lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer:

a) følgende elementer, i den udstrækning de afholdes af køberen, men ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for varerne:

i) provision og mæglerhonorar, dog ikke indkøbsprovision

[...]

3. Ved fastsættelse af toldværdien må der intet lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, hvis det ikke er hjemlet i denne artikel.

4. I dette kapitel forstås ved »indkøbsprovision« beløb, som en importør betaler sin agent for en tjenesteydelse, som har bestået i, at denne har repræsenteret ham ved indkøb af de varer, der skal værdiansættes.

[...]«

5 Artikel 33, litra e), præciserer:

»Toldværdien omfatter ikke følgende elementer, hvis de er særskilt angivet i forhold til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer:

[...]

e) indkøbsprovision

[...]«

6 Artikel 65 bestemmer:

»Klarereren kan efter anmodning få tilladelse til at berigtige en eller flere oplysninger i angivelsen, efter at toldvæsenet har antaget den. Dog må dette ikke bevirke, at angivelsen kommer til at vedrøre andre varer end de oprindeligt omfattede. Der kan imidlertid ikke længere tillades berigtigelse, hvis anmodning herom fremsættes, efter at toldmyndighederne

[...]

c) [...] har frigivet varerne.«

7 Under overskriften »*Efterfølgende* kontrol af angivelserne« bestemmer artikel 78:

»1. Toldmyndighederne kan uden videre eller efter anmodning fra klareren foretage en revision af angivelsen efter varernes frigivelse.

2. Efter at have frigivet varerne kan toldmyndighederne foretage kontrol af handelsdokumenter og -data vedrørende import eller eksport af de pågældende varer samt i forbindelse med senere erhvervsmæssige transaktioner med de samme varer for at sikre sig, at oplysningerne på angivelsen er rigtige. Kontrollen kan gennemføres over for klareren og alle personer, som direkte eller indirekte af forretningsmæssige grunde er berørt af transaktionerne, samt alle andre personer, der i kraft af deres erhverv måtte være i besiddelse af de nævnte dokumenter og data. Myndighederne kan også undersøge varerne, hvis disse kan frembydes.

3. Fremgår det af en revision af angivelsen eller af den *efterfølgende* kontrol, at de bestemmelser, der gælder for den pågældende toldprocedure, er blevet anvendt på grundlag af ukorrekte eller ufuldstændige oplysninger, træffer toldmyndighederne under overholdelse af eventuelle gældende bestemmelser de nødvendige foranstaltninger til at få afklaret situationen under hensyntagen til de foreliggende nye oplysninger.«

8 Artikel 236 bestemmer:

»1. Godtgørelse af import- [...]afgifter ydes, hvis det godtgøres, at det pågældende beløb på betalingstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen, eller at beløbet er blevet bogført i strid med artikel 220, stk. 2.

[...]

Der indrømmes [...] [ikke] godtgørelse [...] hvis de omstændigheder, hvorpå betalingen [...] af et ikke-skyldigt beløb bygger, skyldes urigtigheder fra debtors side.

2. Godtgørelse af [...] import- [...]afgifter indrømmes, hvis der fremsættes anmodning herom over for det pågældende toldsted inden tre år regnet fra datoen for underretning af debitor om de pågældende afgifter.

Denne frist forlænges, hvis debitor godtgør, at han har været forhindret i at indgive anmodning herom inden for den nævnte frist som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure.

[...]«

Twisten i hovedsagen, den foreliggende forelæggelse og de præjudicielle spørgsmål

- 9 På tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen indkøbte Overland, som er en virksomhed med hjemsted i Det Forenede Kongerige, varer fremstillet uden for Fællesskabet, navnlig sko, som dernæst blev indført og distribueret i Fællesskabet. Wolverine Far East (herefter »Wolverine«) var Overlands indkøbsagent i Fjernøsten.
- 10 Overland betalte Wolverine en indkøbsprovision på 4% af varernes købspris for dennes ydelser. Overland betalte denne indkøbsprovision til fabrikanten, som overførte den til Wolverine på Overlands vegne.
- 11 Forud for den 1. januar 1998 angav Overland i de indførselsangivelser, der blev indgivet i forbindelse med, at de i hovedsagen omhandlede varer blev bragt i fri omsætning, det beløb som toldværdi, der var anført på fabrikantens regning. Dette beløb omfattede indkøbsprovisionen, som imidlertid ikke var nævnt særskilt. Derfor blev importafgifterne også beregnet og betalt på grundlag af denne provision.
- 12 Fra den 1. januar 1998 har Overland efter aftale med Commissioners angivet indkøbsprovisionen og indkøbsprisen for varerne særskilt på indførselsangivelserne. Med virkning fra denne dato opkrævede Commissioners ikke længere told af beløb, der modsvarede indkøbsprovisionen.
- 13 Overland fremsendte på grundlag af toldkodeksens artikel 236 fire anmodninger til Commissioners om at få tilbagebetalt et samlet beløb på 38 085,45 GBP, der var

betalt i importafgift for varer indført inden 1998. Overland gjorde gældende, at en del af den værdi, som var blevet oplyst på hver indførselsangivelse, modsvarede en indkøbsprovision, der ikke skulle betales told af.

- 14 De første tre anmodninger, der omhandlede tilbagebetaling af et samlet beløb på 4 384,29 GBP, blev imødekommet ved skrivelser af 5. maj, 1. juli og 24. juli 1998, og tilbagebetalingen blev gennemført. Efter en fornyet undersøgelse fastslog Kommissioners imidlertid, at afgørelserne om at tilbagebetale Overland var fejlagtige, da de omhandlede afgifter var skyldige efter lovgivningen. Ved afgørelser af 30. november og 16. december 1998 anmodede Kommissioners Overland om at tilbageføre det samlede beløb på 4 384,29 GBP. Kommissioners fastholdt dette krav i to afgørelser af 4. og 5. februar 1999.
- 15 Videre afslog Kommissioners ved skrivelse af 29. oktober 1998 Overlands fjerde anmodning om tilbagebetaling af et beløb på 33 701,16 GBP. Kommissioners fastholdt dette afslag i en anden afgørelse af 5. februar 1999.
- 16 Overland har anlagt sag ved VAT and Duties Tribunal, London, til prøvelse af afgørelsen af 4. februar 1999 og de to afgørelser af 5. februar 1999.
- 17 Ved kendelse af 24. marts 2000 besluttede VAT and Duties Tribunal, London, at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Når henses til Rådets forordning nr. 2913/92 (herefter »toldkodeksen«), særligt dennes artikel 29, 32 og 33, samt Domstolens praksis, og i det tilfælde, hvor en importør — som på tidspunktet for fortoldningen på grund af uagtsomhed som den

pris, der faktisk er betalt eller skal betales for varerne, angiver et beløb, som indbefatter indkøbsprovision, og som på grund af uagtsomhed undlader på fortoldningsbegæringen at angive indkøbsprovisionen særskilt fra den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for varerne, men som, efter at varerne er bragt i fri omsætning, over for toldmyndighederne påviser, at den angivne pris, der er betalt eller skal betales for varerne, indbefattede en bona fide-indkøbsprovision, som lovligt kunne have været fratrukket ved indførslen — ansøger om godtgørelse af den told, som er betalt af indkøbsprovisionen inden for tre år fra det tidspunkt, hvor der er blevet givet meddelelse om toldbeløbet:

- 1) Kunne der opkræves told af bona fide-indkøbsprovisionen som en del af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for varerne i henhold til toldkodeksens artikel 29?

- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, kunne bona fide-indkøbsprovisionen da fratrækkes den angivne transaktionsværdi under hensyn til bestemmelserne i toldkodeksens artikel 32, stk. 3, og artikel 33?

- 3) Er toldvæsenet under sådanne omstændigheder i henhold til toldkodeksen, særligt dennes artikel 78, stk. 3, forpligtet til at anerkende en berigtigelse af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, og dermed en nedsat toldværdi?

- 4) Er importøren dermed i overensstemmelse med toldkodeksen, særligt dennes artikel 236, berettiget til godtgørelse af den told, som blev betalt af indkøbsprovisionen?»

- 18 I kendelsens indledende afsnit forklarede den forelæggende ret, at Overland havde anlagt sag til prøvelse af tre afgørelser truffet af Commissioners, »som alle stadfæster en afgørelse om opkrævning af betaling i henhold til [...] toldkodeksens artikel 242, som vedrører told, som [Overland] tidligere fik tilbagebetalt med urette i overensstemmelse med kodeksens artikel 236«. Retten tilføjede, at »de i sagen omtvistede spørgsmål« udelukkende reguleres af fællesskabsretten.
- 19 Efter at have beskrevet de faktiske omstændigheder, som lå til grund for den anlagte sag, angav den forelæggende ret, at de tre første anmodninger om tilbagebetaling, Overland havde indgivet til Commissioners, var blevet fulgt op af tilbagebetaling af den omtvistede told. Retten præciserede, at der var blevet meddelt afslag på den fjerde anmodning.
- 20 Herefter har den forelæggende ret omtalt de afgørelser, Commissioners vedtog den 30. november og den 16. december 1998, hvorved Overland blev pålagt at tilbageføre de beløb, der tidligere var blevet tilbagebetalt efter selskabets tre første anmodninger.
- 21 Endelig sammenfattede den forelæggende ret parternes argumenter om de bestemmelser, der finder anvendelse.
- 22 Anmodningen om præjudiciel afgørelse gav anledning til Overland Footwear-dommen, hvori Domstolen kendte for ret, at:
- Toldkodeksens artikel 29, 32 og 33 skal fortolkes således, at en indkøbsprovision, som indgår i den oplyste toldværdi, og som ikke er angivet særskilt fra varens salgspris i fortoldningsbegæringen, skal anses for at udgøre en del af transaktionsværdien i toldkodeksens artikel 29's forstand, og er således toldpligtig.

- Når toldmyndighederne har accepteret at foretage en revision af en fortoldningsbegæring, og når de har vedtaget en afgørelse, for at »få afklaret situationen« i toldkodeksens artikel 78, stk. 3's forstand, ved at tage hensyn til, at begæringen var ufuldstændig som følge af en utilsigtet fejl fra klarerers side, er det ikke tilladt disse myndigheder at trække denne afgørelse tilbage.
- 23 I denne doms præmis 22 fandt Domstolen, at det ikke var nødvendigt at fastslå, om, og i givet fald under hvilke omstændigheder, toldmyndighederne er forpligtet til at foretage en revision efter anmodning fra klarereren, jf. toldkodeksens artikel 78.
- 24 I denne forbindelse fremhævede Domstolen i dommens præmis 23, at Kommissionens i første omgang havde efterkommet Overlands anmodning om tilbagebetaling efter nødvendigvis at have foretaget en fornyet efterprøvelse af toldangivelserne i lyset af nye oplysninger fremlagt af Overland. Heraf udledte Domstolen, at disse myndigheder havde accepteret at foretage en revision af angivelserne og i overensstemmelse med resultaterne af denne revision havde vedtaget de afgørelser, som var nødvendige for at »få afklaret situationen« i toldkodeksens artikel 78, stk. 3's forstand, ved at tage hensyn til, at angivelserne var ufuldstændige som følge af en utilsigtet fejl fra klarerers side.
- 25 I dommens præmis 24 fastslog Domstolen, at det under sådanne omstændigheder ikke var tilladt de nævnte myndigheder at trække sine afgørelser tilbage.
- 26 Ved kendelse af 29. september 2003 har VAT and Duties Tribunal, London, på ny og inden for rammerne af samme sag besluttet at udsætte sagen og at forelægge sagen præjudicielt for Domstolen.

- 27 I denne afgørelse har den forelæggende ret fremhævet, at Domstolen, uden at dette kan tilregnes den, har baseret Overland Footwear-dommen på ukorrekte oplysninger, således at svarene på de forelagte spørgsmål ikke er nyttige for løsningen af tvisten.
- 28 Retten har anført, at Commissioners ved skrivelser af 7. og 8. juli 1999 havde oplyst Overland om, at myndigheden omgjorde sine afgørelser om tilbagebetaling af det samlede beløb på 4 384,29 GBP med den begrundelse, at efter toldkodeksens artikel 221, stk. 3, måtte underretningen af debitor ikke ske efter udløbet af en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen.
- 29 Den forelæggende ret har understreget, at det følger heraf, at den eneste tilbageværende tvist mellem parterne på tidspunktet for den første forelæggelseskendelse vedrørte afslaget på Overlands fjerde anmodning om tilbagebetaling af beløbet på 33701,16 GBP, hvilken afgørelse ligeledes skal prøves inden for rammerne af den for retten anlagte sag.
- 30 Den forelæggende ret har anført, at disse forhold ikke på tilstrækkelig måde blev fremhævet over for Domstolen.
- 31 Retten fastslår herefter, at de forudsætninger, Domstolen har taget hensyn til i præmis 23 i Overland Footwear-dommen, hvorefter:

— Commissioners i første omgang havde efterkommet Overlands anmodning om tilbagebetaling, og

- toldmyndighederne således havde accepteret at foretage en revision af angivelserne og vedtaget de afgørelser, som var nødvendige for at »få afklaret situationen«,

ikke var gældende for så vidt angår den fjerde anmodning om tilbagebetaling, idet denne var blevet afslået af Commissioners og ikke havde medført en tilbagebetaling.

- 32 I denne sammenhæng har VAT and Duties Tribunal, London, bestemt, at der er grundlag for på ny at forelægge Domstolen de samme spørgsmål som dem, der var indeholdt i forlæggelseskendelsen af 24. marts 2000.

Om de præjudicielle spørgsmål

Indledende bemærkninger

- 33 Det var angivet i den første forelæggelseskendelse af 24. marts 2002, at Overlands sag var anlagt til prøvelse af tre afgørelser truffet af Commissioners, som alle stadfæster en afgørelse, der kræver tilbageførsel af importafgifter, Overland tidligere fik tilbagebetalt med urette på grundlag af toldkodeksens artikel 236.

- 34 Afslaget på den fjerde anmodning om tilbagebetaling var kun omtalt som et mindre betydningsfuldt punkt i forbindelse med fremstillingen af kronologien i de faktiske omstændigheder, der var gået forud for stævningens udtagelse i hovedsagen. Forelæggelseskendelsen angav ikke udtrykkeligt, at afgørelsen, hvorved der blev meddelt afslag, var en af de anfægtede afgørelser.
- 35 Endelig var det i samme kendelse ikke gjort klart, at der, mens sagen verserede for retten, var sket tilbagekaldelse af afgørelserne, der krævede tilbagebetaling af det samlede beløb på 4 384,29 GBP.
- 36 Det må således af de grunde, den forelæggende ret har nævnt i sin anden beslutning om forelæggelse, fastslås, at Overland Footwear-dommen ikke har givet de forelagte spørgsmål en besvarelse, der er nyttig for løsningen af tvisten i hovedsagen, som den forelå på datoen for den første beslutning om forelæggelse.
- 37 Derfor skal de samme spørgsmål behandles i lyset af de faktiske forhold, Domstolen nu er blevet gjort bekendt med.

Det første og andet spørgsmål

- 38 Domstolen har i Overland Footwear-dommen som svar på den forelæggende rets to første spørgsmål kendt for ret, at toldkodeksens artikel 29, 32 og 33 skal fortolkes således, at en indkøbsprovision, som indgår i den oplyste toldværdi, og som ikke er angivet særskilt fra varens salgspris i fortoldningsbegæringen, skal anses for at udgøre en del af transaktionsværdien i toldkodeksens artikel 29's forstand, og således er toldpligtig.

- 39 Således som generaladvokaten har understreget i punkt 23-25 i sit forslag til afgørelse, har den omstændighed, at tvisten i hovedsagen udelukkende vedrører Commissioners afslag på Overlands fjerde anmodning om tilbagebetaling af et beløb på 33 701,16 GBP, og at dette beløb ikke i første omgang var blevet tilbagebetalt af toldmyndighederne, ikke nogen betydning for de forudsætninger, Domstolen tog i betragtning ved formuleringen af sin besvarelse.
- 40 Denne omstændighed er, for så vidt angår Overlands fire anmodninger om tilbagebetaling, indtrådt senere end de relevante faktiske omstændigheder, dvs. toldangivelsen og pålæggelse af importafgifter.
- 41 Spørgsmålet om, hvorvidt en indkøbsprovision, når importøren har medtaget den i toldværdien uden at adskille den fra salgsprisen, også kan medtages i grundlaget for importafgifterne, var stillet på samme måde i forhold til de tre første anmodninger om tilbagebetaling som i relation til den fjerde anmodning.
- 42 I denne forbindelse og for så vidt som,
- det i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 62, stk. 1, tilkommer klareren på sin angivelse at angive »alle de oplysninger, der er nødvendige for anvendelsen af de bestemmelser, der gælder for den toldprocedure, som varerne angives til«

- anvendelsen af de bestemmelser, der gælder for den nævnte procedure, i henhold til samme kodeks' artikel 71 sker på grundlag af oplysningerne i erklæringen, når der ikke er foretaget verifikation af denne, eller når den foretagne verifikation ikke har gjort det muligt at rejst tvivl om disse oplysninger,

kan toldmyndighederne lovligt afgiftspålægge varerne på grundlag af den angivne toldværdi, herunder en eventuel indkøbsprovision, der ved en fejl er blevet medtaget af klareren i angivelsen, og som disse myndigheder dermed ikke kan kende eksistensen af, når der ikke er oplysninger om dette punkt.

- 43 Under disse omstændigheder og på trods af de oplysninger, Domstolen er blevet gjort bekendt med i den anden beslutning om forelæggelse, skal de to første spørgsmål besvares på samme måde som i Overland Footwear-dommen, hvilken besvarelse er gentaget i denne doms præmis 38.

Tredje og fjerde spørgsmål

- 44 Med det tredje og fjerde spørgsmål, der skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret i det væsentlige oplyst, om toldkodeksens artikel 78 og 236 skal fortolkes således, at toldmyndighederne, der efter frigivelse af de indførte varer modtager en anmodning fra klareren om revision af hans toldangivelse af de nævnte varer, er forpligtet til at foretage den ønskede revision, og at myndighederne, når de efter revisionen fastslår, at den angivne toldværdi ved en fejl omfattede en indkøbsprovision, er forpligtet til at få afklaret situationen ved at tilbagebetale importafgifter betalt af denne provision.

- 45 Toldkodeksens artikel 78, stk. 1, bestemmer, at toldmyndighederne af egen drift eller efter anmodning fra en klarerer »kan« foretage revision af angivelsen, dvs. foretage en fornyet undersøgelse heraf.
- 46 Når klarereren anmoder om en revision, skal hans anmodning behandles af toldmyndighederne, i det mindste for så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt der er anledning til at foretage denne revision eller ej.
- 47 Inden for rammerne af denne første bedømmelse tager toldmyndighederne navnlig hensyn til muligheden for at efterprøve oplysningerne i angivelsen, der skal revideres, og i anmodningen om revision.
- 48 Myndighederne kan eksempelvis afslå at foretage en revision, når de oplysninger, der skal kontrolleres, forudsætter en fysisk kontrol, og varerne efter deres frigivelse ikke længere kan frembydes for myndighederne.
- 49 Hvis derimod den kontrol, der skal foretages, ikke forudsætter, at varerne frembydes, eksempelvis når anmodningen om revision alene forudsætter undersøgelse af bogførings- og kontraktdokumenter, er en revision i princippet mulig.

- 50 Toldmyndighederne skal således, når deres bedømmelse er afsluttet — med forbehold af en senere retssag — enten afslå klarerens anmodning ved en begrundet afgørelse eller foretage den ønskede revision.
- 51 Såfremt anmodningen imødekommes, undersøger myndighederne angivelsen på ny og vurderer, om klarerens argumenter er begrundede set i lyset af de meddelte oplysninger.
- 52 Såfremt revisionen viser, at de bestemmelser, der gælder for den pågældende toldprocedure, er blevet anvendt på grundlag af ukorrekte eller ufuldstændige oplysninger, skal toldmyndighederne i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 78, stk. 3, træffe de nødvendige foranstaltninger til at få afklaret situationen under hensyntagen til de foreliggende nye oplysninger.
- 53 Viser det sig til sidst, at de af klareren betalte importafgifter overstiger de afgifter, der var skyldige i henhold til lovgivningen på tidspunktet for deres betaling, kan den foranstaltning, der er nødvendig for at afklare situationen, kun bestå i tilbagebetaling af det, der er opkrævet for meget.
- 54 Denne tilbagebetaling foretages i henhold til toldkodeksens artikel 236, hvis betingelserne i denne bestemmelse er opfyldt, dvs. navnlig når der ikke foreligger urigtigheder fra klarerens side, og fristen for fremsættelse af anmodningen om tilbagebetaling, der i princippet er tre år, er blevet overholdt.

- 55 Den tyske regering og Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at toldkodeksens artikel 78, stk. 3, kun finder anvendelse i tilfælde, såsom en forkert tarifiering af varer, regnefejl, ukorrekt anvendelse af valutakoder eller ukorrekt mængdeangivelse.
- 56 Denne bestemmelse finder ifølge disse regeringer ikke anvendelse, når indkøbsprovisionen ikke er blevet angivet adskilt fra varernes pris. I dette tilfælde er provisionen en integrerende del af toldværdien, således at de toldafgifter, der er pålagt denne provision, har været skyldige i henhold til lovgivningen.
- 57 Ifølge den tyske regering har Overland ved ikke at angive indkøbsprovisionen i sin toldangivelse foretaget et valg. Idet selskabet frit udøvede sit valg, har den erhvervsdrivende ikke begået en fejl.
- 58 Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, at anvendelsen af toldkodeksens artikel 78, stk. 3, under omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen, bevirker, at kodeksens artikel 65 mister enhver virkning. Artikel 78 fraviger forbuddet i artikel 65, men denne fravigelse har en begrænset rækkevidde.
- 59 Den tyske regering og Det Forenede Kongeriges regering finder heller ikke, at toldkodeksens artikel 236 er anvendelig i en situation som den, der foreligger i hovedsagen. Importafgifterne opkrævet af indkøbsprovisionen var således skyldige i henhold til lovgivningen på tidspunktet for deres betaling i denne bestemmelses forstand.

60 Disse argumenter kan ikke tages til følge.

61 Det skal først bemærkes, at toldkodeksens artikel 65 forbyder en klarerer at berigtige sin angivelse efter varernes frigivelse. Det samme forbud var allerede gældende forud for den 1. januar 1994, hvor toldkodeksen blev gjort anvendelig.

62 Med virkning fra den 1. januar 1994 er der ved toldkodeksens artikel 78 udtrykkeligt givet mulighed for, at toldmyndighederne kan revidere en toldangivelse efter en anmodning fra klarereren, der fremsættes efter varernes frigivelse.

63 Artikel 78, stk. 3, sondrer ikke mellem fejl eller unkladelser, der kan rettes, og andre, der ikke kan rettes. Ordene »ukorrekte eller ufuldstændige oplysninger« skal fortolkes som omfattende både indholdsmæssige fejl eller unkladelser og fejlfortolkninger af gældende ret.

64 Derfor kan det ikke anses, at anvendelsen af toldkodeksens artikel 78 på en situation som den, der omhandles i hovedsagen, helt eller delvis ophæver virkningen af kodeksens artikel 65. I realiteten fastsætter de to bestemmelser to forskellige ordninger, der finder anvendelse på ændringer, der henholdsvis før og efter varernes

frigivelse kan foretages i de oplysninger, der tages hensyn til ved fastlæggelsen af toldværdien og dermed også importafgifterne.

- 65 Toldkodeksens artikel 65 tillader, at klarereren selv foretager en ensidig berigtigelse af sin toldangivelse, så længe varerne ikke er blevet frigivet. Denne ret skyldes det forhold, at toldmyndighederne frem til varernes frigivelse, såfremt det er nødvendigt, nemt kan kontrollere berigtigelsernes korrekthed ved hjælp af en fysisk kontrol af varerne. Hertil kommer, at berigtigelsen i givet fald kan foretages, selv om importafgiftsbeløbet endnu ikke er blevet fastlagt af toldmyndighederne.
- 66 Toldkodeksens artikel 78 indfører en ordning, der er strengere. Den gælder efter varernes frigivelse på et tidspunkt, hvor det kan vise sig umuligt at frembyde varerne, eller hvor importafgifterne allerede er blevet fastlagt. Ordningen overlader det således til toldmyndighederne at gennemføre en revision, som klarereren anmoder om, og betinger en sådan revision af deres vurdering for så vidt angår såvel dens princip som dens resultat.
- 67 Der er i øvrigt anledning til at bemærke, at den omstændighed, at en toldangivelse ud fra et formelt synspunkt ikke indeholder en særskilt angivelse af en indkøbsprovision, der dog er forskellig fra varernes pris, kun har den følge, at denne provision lovligt er anset for afgiftspligtig, og at de importafgifter, der herefter pålægges provisionen, også er lovligt opkrævet.

- 68 Det kan ikke, når der findes en senere mulighed for revision af en toldangivelse efter anmodning fra klareren, følge af denne omstændighed, at afgifter, der på grundlag af rene bevisregler er lovligt opkrævet, efterfølgende sidestilles med afgifter, der skyldes efter lovgivningen som omhandlet i toldkodeksens artikel 236, stk. 1, selv om der fremlægges tilstrækkelige beviser.
- 69 Endelig skal det fastslås, at en fejl, der består i en utilsigtet undladelse, under alle omstændigheder ikke kan anses for en foretagelse af et valg, der pr. definition er noget tilsigtet.
- 70 Det følger af det ovenfor anførte, at toldkodeksens artikel 78 og 236 finder anvendelse i det tilfælde, hvor en toldangivelse ved en fejl har medtaget en indkøbsprovision i toldværdien.
- 71 Herefter må det tredje og det fjerde spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 78 og 236 skal fortolkes således, at
- toldmyndighederne, der efter frigivelse af de indførte varer modtager en anmodning fra klareren om revision af hans toldangivelse af de nævnte varer, er forpligtet til — med forbehold af en senere retssag — enten at afslå klarerens anmodning ved en begrundet afgørelse eller foretage den ønskede revision

- myndighederne, når de efter revisionen fastslår, at den angivne toldværdi ved en fejl omfattede en indkøbsprovision, er forpligtet til at få afklaret situationen ved at tilbagebetale importafgifter betalt af denne provision.

Sagens omkostninger

- 72 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør 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 afgivelser af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Anden Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 29, 32 og 33 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks skal fortolkes således, at en indkøbsprovision, som indgår i den oplyste toldværdi, og som ikke er angivet særskilt fra varens salgspris i fortoldningsbegæringen, skal anses for at udgøre en del af transaktionsværdien i artikel 29 i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i samme forordning, og er således toldpligtig.

2) **Toldkodeksens artikel 78 og 236 skal fortolkes således, at**

- **toldmyndighederne, der efter frigivelse af de indførte varer modtager en anmodning fra klarereren om revision af hans toldangivelse af de nævnte varer, er forpligtet til — med forbehold af en senere retssag — enten at afslå klarererens anmodning ved en begrundet afgørelse eller foretage den ønskede revision**

- **myndighederne, når de efter revisionen fastslår, at den angivne toldværdi ved en fejl omfattede en indkøbsprovision, er forpligtet til at få afklaret situationen ved at tilbagebetale importafgifter betalt af denne provision.**

Underskrifter