

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

6. juni 1990 *

I sag C-11/89,

angående en anmodning, som Bundesfinanzhof i henhold til EØF-Traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Unifert Handels GmbH, Warendorf

mod

Hauptzollamt Münster,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 1224/89 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, M. Zuleeg, som fungerende afdelingsformand, og dommerne R. Joliet og G. C. Rodríguez Iglesias,

generaladvokat: G. Tesauro
justitssekretær: J.-G. Giraud

efter at der er indgivet indlæg af

— Unifert Handels GmbH ved advokat Ehle, Köln,

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Jörn Sack, som befuldmægtiget,

* Processprog: tysk.

på grundlag af retsmøderapporten og efter mundtlig forhandling den 7. februar 1990,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 28. marts 1990,

afsagt følgende

Dom

- 1 Ved kendelse af 6. december 1988, indgået til Domstolen den 13. januar 1989, har Bundesfinanzhof i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 anmodet Domstolen om en afgørelse af tre præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1, herefter »grundforordningen«).
- 2 Disse spørgsmål er blevet rejst under en retssag mellem selskabet Unifert Handels GmbH (herefter »Unifert«) og Hauptzollamt Münster om nogle afgiftsmeddelelser vedrørende importeret kunstgødning.
- 3 Kunstgødningen var blevet indkøbt i tredjelande af et selskab, der tilhører samme koncern som Unifert, nemlig virksomheden Ferdis SA, der er hjemmehørende i Bruxelles (herefter »Ferdis«). Ferdis havde videresolgt kunstgødningen til Unifert før varens ankomst til Fællesskabets toldområde, og Unifert havde i toldværdiangivelsen anført Ferdis som sælger og henvist til de fakturaer, som Ferdis havde udfærdiget til selskabet.
- 4 Unifert havde ved hver indførsel angivet varernes toldværdi med et beløb, der ikke var den pris, der faktisk skulle betales, men en konstrueret pris, som fremkom ved at multiplicere den udlossede vægt (der var mindre end den i købekontrakten anførte) med den med Ferdis aftalte pris pr. ton. Det angivne toldværdibeløb omfattede hverken demurrage-omkostninger (dvs. overliggendagspenge ved forsinkelse med et skibs lastning) eller en såkaldt købskommission, der udgjorde 6% af fakturaprisen for hvert særskilt parti, og som var blevet betalt til Ferdis af Unifert.

- 5) Efter en kontrol traf Hauptzollamt Münster en række afgørelser, hvorved Unifert skulle indbetale yderligere et beløb på i alt 172 099,60 DM. I afgørelserne inddrog Hauptzollamt demurrage-omkostningerne og den såkaldte købskommission i toldværdien og afviste herudover den af Unifert konstruerede pris som grundlag for toldværdifastsættelsen. I stedet for denne pris lagde Hauptzollamt den samlede pris til grund, som Unifert og Ferdis havde aftalt.
- 6) Under en af Unifert ved Finanzgericht anlagt sag til anfægtelse af Hauptzollamt's krav blev Hauptzollamt frifundet, og Unifert har derefter indgivet revisionsanke ved Bundesfinanzhof, der har besluttet at udsætte sagen indtil Domstolen har truffet en præjudicial afgørelse af følgende spørgsmål:

»1) a) Kan også den pris, som fremgår af en købekontrakt indgået mellem personer, der er bosiddende i Fællesskabet, anses som transaktionsværdien, jfr. artikel 3, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1224/80?

b) Såfremt spørgsmål a) besvares bekræftende:

Såfremt prisangivelser i andre købekontrakter ligeledes opfylder betingelserne i artikel 3, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1224/80, kan den pågældende da selv bestemme, hvilken pris, der skal lægges til grund ved totalværdiansættelsen? Er den pågældende bundet af et allerede foretaget valg?

c) Ved bekræftende besvarelse af spørgsmål a):

Omfatter denne pris også en såkaldt købskommission?

- 2) Er såkaldt demurrage (overliggedagspenge ved forsinkelse med et skibs lastning) transportomkostninger som nævnt i artikel 8, stk. 1, litra e), i forordning (EØF) nr. 1224/80?

- 3) Er transaktionsværdien som anført i artikel 3 i forordning (EØF) nr. 1224/80 den fulde pris, der er betalt eller skal betales, når det forud for det afgørende tidspunkt er blevet fastslået, at der er leveret mindre end den købte mængde, men leveringsvægten dog holder sig inden for den aftalte margen og ikke giver anledning til en nedsættelse af købsprisen?»
- 7 Vedrørende de faktiske omstændigheder i hovedsagen, retsforhandlingernes forløb samt de indlæg, der er indgivet til Domstolen, henvises i øvrigt til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende, såfremt det på de enkelte punkter er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

Det første spørgsmål

- 8 Med det første spørgsmål ønskes der en afgørelse af, om den pris, der fremgår af en købekontrakt mellem personer, der er hjemmehørende i Fællesskabet, kan anses for transaktionsværdien efter betydningen i artikel 3, stk. 1, i grundforordningen.
- 9 I grundforordningens artikel 3, stk. 1, defineres transaktionsværdien som »den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde«. I denne definition lægges der ingen vægt på, hvor de kontraherende parter er hjemmehørende.
- 10 Unifert har dog anført, at det kun er en sælger, der er hjemmehørende i et tredjeland, der kan foretage et salg »til eksport«, og at det derfor kun er den ved et sådant salg aftalte pris, der kan lægges til grund ved beregningen af transaktionsværdien.
- 11 Denne opfattelse kan ikke anerkendes. Kriteriet »salg til eksport« vedrører varen og ikke sælgerens hjemsted. Efter sammenhængen betyder udtrykket, at det på salgets tidspunkt skal godtgøres, at varer hidrørende fra et tredjeland indbringes på Fællesskabets toldområde. Der er derfor intet til hinder for, at parterne i en sådan aftale begge er hjemmehørende i Fællesskabet.

- 12 Denne fortolkning bekræftes i øvrigt af artikel 6 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1495/80 af 11. juni 1980 om gennemførelse af visse bestemmelser i artikel 1, 3 og 8 i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 (EFT L 154, s. 14), som ændret ved forordning (EØF) nr. 1580/81 af 12. juni 1981 (EFT L 154, s. 36). I artikel 6 hedder det:

»Ved anvendelsen af artikel 3, i forordning (EØF) nr. 1224/80 anses den omstændighed, at de varer som har været genstand for et salg, angives til fri omsætning i Fællesskabet, som tilstrækkelig antydning af, at de er blevet solgt med henblik på eksport til Fællesskabets toldområde. Denne antydning lægges også til grund, såfremt varerne har været genstand for successive salg inden værdiansættelsen, idet i sådanne tilfælde den pris, der betales ved hvert af disse salg, kan lægges til grund ved værdiansættelsen, jfr. dog forordning (EØF) nr. 1496/80...«.

- 13 Denne bestemmelse viser, at det ved anvendelsen af grundforordningens artikel 3, stk. 1, er muligt at anvende ikke blot den aftalte pris ved et salg, der har fundet sted umiddelbart før udførelsen fra et tredjeland, men også hver enkelt af de priser, til hvilke salg har fundet sted efter udførelsen, men før varernes overgang til fri omsætning i Fællesskabet uden hensyn til, hvor aftaleparterne er hjemmehørende.
- 14 Det første spørgsmål skal derfor besvares således, at den pris, som fremgår af en købekontrakt indgået mellem personer, der er hjemmehørende i Fællesskabet, kan anses som transaktionsværdien, jfr. artikel 3, stk. 1, i grundforordningen.

Det andet spørgsmål

- 15 Med det andet spørgsmål ønskes der en afgørelse af, om flere priser, der faktisk er betalt eller skal betales, når en vare har været genstand for flere på hinanden følgende salg, opfylder betingelserne i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80, således at importøren kan vælge, hvilken af disse priser der skal lægges til grund ved fastlæggelsen af transaktionsværdien, samt om importøren efter at have foretaget et sådant valg, senere kan ændre dette.

- 16 Af artikel 6 i nævnte forordning nr. 1495/80 fremgår, at en importør ved flere på hinanden følgende salg af varer til eksport til Fællesskabets toldområde frit kan vælge, hvilken af de for hvert af disse salg aftalte priser, han vil lægge til grund for fastlæggelsen af toldværdien, under forudsætning af, at han for den pris, han vælger at lægge til grund, kan fremlægge alle de oplysninger og den dokumentation, der er nødvendig for toldvæsenet, jfr. Kommissionens forordning nr. 1496/80 af 11. juni 1980 om angivelse af oplysninger vedrørende toldværdi og om dokumenter, der skal fremlægges (EFT L 154, s. 16).
- 17 Ifølge sidstnævnte forordnings artikel 1 skal en toldværdideklaration ledsage den angivelse om overgang til fri omsætning, der er udfærdiget for de pågældende varer. Sidstnævnte angivelse skal efter artikel 2 i Rådets direktiv 79/695/EØF af 24. juli 1979 om harmonisering af fremgangsmåderne ved varers overgang til fri omsætning (EFT L 205, s. 19) indgives på et toldsted. Ifølge artikel 8, stk. 1, i samme direktiv, kan klarereren berigtige de af toldmyndigheden antagne angivelser, dog bl. a. med det forbehold, at anmodning herom fremsættes, inden varerne er blevet frigivet til fri omsætning.
- 18 Heraf følger, at importøren, når han i toldanmeldelsen har truffet et valg med hensyn til den pris, der skal lægges til grund for fastlæggelse af toldværdien, ikke kan ændre sin anmeldelse og derfor heller ikke angivelserne vedrørende toldværdien, efter at toldvæsenet har frigivet varerne til fri omsætning.
- 19 Det er herved uden betydning, at der ifølge artikel 2, stk. 1, andet led, i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter (EFT L 175, s. 1) består en mulighed for at yde godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter efter overgangen til fri omsætning, når det godtgøres, at det bogførte afgiftsbeløb af en eller anden årsag er højere end det beløb, som i henhold til lovgivningen skulle opkræves.
- 20 Ganske vist fremgår det af anden betragtning til forordning nr. 1430/79, at det er berettiget at foretage enten godtgørelse af eller fritagelse for afgifter på grund af

anvendelsen af unøjagtige eller mangelfulde beskatningselementer, især hvad angår den værdi der er blevet lagt til grund for beregningen af afgiftsbeløbene. Det må dog bemærkes, at når klareren har truffet et valg mellem de forskellige mulige fastsættelsesgrundlag, kan de oplysninger, der senere gives for at begrunde dette valg, ikke anses for unøjagtige eller mangelfulde, blot fordi et andet valg ville have ført til opkrævning af et lavere beløb i importafgifter end det, der var blevet opkrævet.

- 21 Det andet spørgsmål skal derfor besvares således, at såfremt flere priser, der i forbindelse med flere på hinanden følgende salg af en vare faktisk er betalt eller skal betales, opfylder kravene i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80, kan enhver af disse priser vælges af importøren med henblik på fastsættelse af transaktionsværdien. Har importøren lagt en af disse priser til grund for toldværdiangivelsen, kan han ikke berigtige angivelsen, efter at varerne er blevet frigivet til fri omsætning i henhold til artikel 8, stk. 1, i Rådets direktiv 75/695/EØF.

Det tredje spørgsmål

- 22 Med det tredje spørgsmål ønskes der en afgørelse af, om et af køberen til sælgeren betalt beløb, der er særskilt faktureret som »købskommission«, indgår i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for varerne, jfr. grundforordningens artikel 3, stk. 1.
- 23 I denne sammenhæng bestemmer grundforordningens artikel 3, stk. 3, litra a), at »den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, er den fulde betaling, som køberen yder eller skal yde sælgeren eller til fordel for denne, for de indførte varer...«. Heraf følger, at samtlige de i anledning af salget som modydelse af køberen til sælgeren betalte beløb indgår i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, og dermed i transaktionsværdien.
- 24 Ganske vist bestemmer artikel 8, stk. 1, litra a), i), i samme forordning, at indkøbsprovision ikke medregnes i toldværdien. Men ifølge stk. 4 i denne artikel 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. En købskommission omfatter derfor ikke et beløb, køberen har betalt sælgeren, selv om dette beløb beregnes på en sådan måde, at det gør det muligt for sælgeren at opnå dækning for sine administrationsomkostninger og andre generelle omkostninger, der ikke direkte hænger sammen med det pågældende salg.

- 25 Unifert's argument om, at omkostninger, der er afholdt i Fællesskabet, under ingen omstændigheder kan tages i betragtning ved fastlæggelsen af toldværdien, kan ikke anerkendes. Det er her tilstrækkeligt at henvise til kravet i artikel 8, stk. 1, litra b), i), om, at værdien af visse af køberen uden beregning eller til nedsat pris leverede varer til brug ved fremstilling og salg til eksport af de indførte varer skal lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, for så vidt denne værdi ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales. Det er i den forbindelse uden betydning, om omkostningerne til fremstillingen af disse komponenter, dele og lignende bestanddele af de indførte varer, er afholdt i Fællesskabet eller andetsteds.
- 26 Unifert har yderligere gjort gældende, at toldværdiansættelsessystemet mister sin neutrale karakter, såfremt den såkaldte indkøbskommission medregnes i toldværdien, idet virksomheder, der importerer direkte og virksomheder, der tilhører en koncern, hvis indkøb styres centralt, ikke længere vil være ligestillet. Også dette synspunkt må forkastes. Faktisk har enhver virksomhed, der er i samme situation som Unifert, adgang til som grundlag for angivelsen af toldværdien at anvende den pris, der faktisk er betalt for de indførte varer af det selskab inden for koncernen, der tager sig af indkøbet hos sælgeren i tredjelandet. En eventuel ulighed i den forbindelse beror således ikke på grundforordningen, men derimod på det valg, importøren har truffet.
- 27 Det tredje spørgsmål skal derfor besvares således, at et beløb, som køberen har betalt til sælgeren under betegnelsen købskommission, og som er særskilt faktureret, indgår i den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, jfr. grundforordningens artikel 3, stk. 1.

Det fjerde spørgsmål

- 28 Med det fjerde spørgsmål ønskes der en afgørelse af, om demurrage-omkostninger (overliggedagspenge ved forsinkelse med et skibs lastning) indgår i transportomkostningerne, jfr. grundforordningens artikel 8, stk. 1, litra a).

- 29 Grundforordningens artikel 8, stk. 1, litra e), i), bestemmer, at ved fastsættelse af toldværdien skal man til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, lægge transportomkostninger til varernes indførselssted i Fællesskabets toldområde.
- 30 I denne forbindelse bemærkes, at udtrykket »transportomkostninger« skal forstås som omfattende samtlige omkostninger, det være sig hoved- eller biomkostninger, i forbindelse med transport af varerne til Fællesskabets toldområde. Demurrageomkostninger, der er en i søtransportkontrakten aftalt godtgørelse til rederen for forsinkelse med skibets lastning, skal derfor anses for omfattet af ordet »transportomkostninger«.
- 31 Det fjerde spørgsmål fra Bundesfinanzhof skal derfor besvares således, at demurrageomkostninger (overliggedagspenge ved forsinkelse med et skibs lastning) indgår i transportomkostningerne, jfr. artikel 8, stk. 1, litra e), i grundforordningen.

Det femte spørgsmål

- 32 Med det femte spørgsmål ønskes der en afgørelse af, om der ved fastsættelsen af transaktionsværdien, jfr. artikel 3, stk. 1, i grundforordningen, skal ske en forholdsmæssig nedsættelse af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, når det konstateres, at den leverede varemængde efter losning er mindre end den købte mængde, selv om leveringsvægten holder sig inden for den mellem parterne aftalte vægtmargen og ikke giver anledning til en nedsættelse af den aftalte pris.
- 33 Unifert har gjort gældende, at det i det af dette spørgsmål omhandlede tilfælde er artikel 4 i forordning nr. 1495/80, som ændret ved den tidligere nævnte forordning nr. 1580/81, der finder anvendelse. I denne artikel er det bestemt, at der skal ske en nedsættelse af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales i tilfælde, hvor

varen delvis er gået tabt eller er blevet beskadiget inden overgangen til fri omsætning. Dette fremgår ifølge Unifert af Domstolens praksis, jfr. dom af 12. juni 1986 (Repenning, 183/85, Sml. s. 1873).

- 34 Kommissionen derimod har gjort gældende, at forordningen indeholder et klart svar på dette spørgsmål, idet der i artikel 3, stk. 1, kun er tale om den pris, der faktisk er betalt af importøren, hvorfor det er uden betydning, om kontrakten angiver et andet beløb, eller om køberen retligt har været forpligtet til at betale denne pris.
- 35 Det bemærkes, at fællesskabsordningen om toldværdiansættelsen, jfr. grundforordningens sjette betragtning, har til formål at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier. Af denne grund må uforudselige fald i varens handelsværdi, der er sket efter købet men før overgangen til fri omsætning, give anledning til en forholdsmæssig nedsættelse af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales. Det er disse tilfælde, der er tænkt på i artikel 4 i forordning nr. 1495/80 og i Domstolens førnævnte dom af 12. juni 1986.
- 36 Et herfra forskelligt tilfælde foreligger, når parternes aftale specielt tager højde for den mulighed, at den købte mængde er mindre end den leverede mængde på den måde, at køberen inden for en aftalt margen har accepteret at bære risikoen herfor. I et sådant tilfælde sker der ingen nedsættelse af købsprisen, og varepartiets værdi forbliver handelsmæssigt uændret. Det er derfor i overensstemmelse med målsætningen med fællesskabssystemet for toldværdiansættelse at lægge den fulde pris, der er betalt eller skal betales, til grund for ansættelsen.
- 37 Det femte spørgsmål skal derfor besvares således, at artikel 3, stk. 1, skal fortolkes således, at der ikke kan ske en forholdsvis nedsættelse af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, når det konstateres, at der er lodset en mindre mængde end den købte mængde, men leveringsmængden dog holder sig inden for en mellem parterne aftalt margen og ikke giver anledning til en nedsættelse af købsprisen.

Sagens omkostninger

- 38 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, der har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres. 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 (Første Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt den af Bundesfinanzhof ved kendelse afsagt den 6. december 1988, for ret:

- 1) Den pris, som fremgår af en købekontrakt indgået mellem personer, der er hjemmehørende i Fællesskabet, kan anses som transaktionsværdien, jfr. artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi.
- 2) Såfremt flere priser, der i forbindelse med flere på hinanden følgende salg af en vare faktisk er betalt eller skal betales, opfylder kravene i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80, kan enhver af disse priser vælges af importøren med henblik på fastsættelse af transaktionsværdien. Har importøren lagt en af disse priser til grund for toldværdiangivelsen, kan han ikke berigtige angivelsen, efter at varerne er blevet frigivet til fri omsætning i henhold til artikel 8, stk. 1, i Rådets direktiv 79/695/EØF af 24. juli 1979 om harmonisering af fremgangsmåderne ved varers overgang til fri omsætning.
- 3) Har køberen til sælgeren betalt et beløb, som er betegnet som »købskommission«, og som er særskilt faktureret, indgår dette i den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, jfr. artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80.

- 4) Demurrage-omkostninger (overliggedagspenge ved forsinkelse med et skibs lastning) indgår i transportomkostningerne, jfr. artikel 8, stk. 1, litra e), i forordning nr. 1224/80.
- 5) Artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 skal fortolkes således, at der ikke kan foretages en forholdsvis nedsættelse af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, når det konstateres, at der er løst mindre end den købte mængde, men leveringsmængden dog holder sig inden for en mellem parterne aftalt margin og ikke giver anledning til en nedsættelse af købsprisen.

Zuleeg

Joliet

Rodríguez Iglesias

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 6. juni 1990.

Fungerende afdelingsformand for Første Afdeling

J.-G. Giraud

M. Zuleeg

Justitssekretær

Afdelingsformand