

SOMMER

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

19. oktober 2000 *

I sag C-15/99,

angående en anmodning, som Finanzgericht Bremen (Tyskland) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Hans Sommer GmbH & Co. KG

mod

Hauptzollamt Bremen,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af:

— artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80 af 8. december 1980 (EFT L 333, s. 1)

* Processprog: tysk.

- artikel 5, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 1697/79 af 24. juli 1979 om efteropkrævning af import- og eksportafgifter, der ikke er opkrævet hos debitor for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale sådanne afgifter (EFT L 197, s. 1)

- artikel 13 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), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3069/86 af 7. oktober 1986 (EFT L 286, s. 1),

og gyldigheden af Kommissionens afgørelse K(95) 2325 endelig udg. af 28. september 1995,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af D.A.O. Edward, som fungerende formand for Femte Afdeling, og dommerne P. Jann (refererende dommer) og L. Sevón,

generaladvokat: J. Mischo
justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Hans Sommer GmbH & Co. KG ved advokat J. Sparr, Hamburg

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J.C. Schieferer, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 14. marts 2000,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 4. august 1998, indgået til Domstolen den 20. januar 1999, har Finanzgericht Bremen i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt fire præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af:

— artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80 af 8. december 1980 (EFT L 333, s. 1, herefter »forordning nr. 1224/80«)

— artikel 5, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 1697/79 af 24. juli 1979 om efteropkrævning af import- og eksportafgifter, der ikke er opkrævet hos

debitor for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale sådanne afgifter (EFT L 197, s. 1)

- artikel 13 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), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3069/86 af 7. oktober 1986 (EFT L 286, s. 1, herefter »forordning nr. 1430/79«),

og gyldigheden af Kommissionens afgørelse K(95) 2325 endelig udg. af 28. september 1995 (herefter »afgørelse K(95) 2325«).

- 2 Spørgsmålene er blevet rejst i en sag mellem Hans Sommer GmbH & Co. KG (herefter »Sommer«) og Hauptzollamt Bremen (herefter »Hauptzollamt«) vedrørende sidstnævntes beslutning om at inddrage omkostningerne ved de analyser, som importøren i Tyskland har foretaget af honning fra det tidligere USSR, i partiernes toldværdi.

Retsforskrifterne

- 3 Det bestemmes i artikel 3 i forordning nr. 1224/80:

»1. Toldværdien af de indførte varer fastsat i henhold til denne artikel er transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for

varerne, ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde og justeret i henhold til artikel 8...

...

3. a) 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 og omfatter alle de betalinger, som er erlagt, eller som skal erlægges som betingelser for salget af de indførte varer, af køberen til sælgeren eller af køberen til en tredjepart for at opfylde en af sælgerens forpligtelser...

...«

- 4 Det hedder nærmere i artikel 15, stk. 1, i forordning nr. 1224/80:

»Toldværdien af indførte varer indbefatter ikke transportomkostninger efter indførslen til Fællesskabets toldområde, såfremt sådanne omkostninger er separat angivet i forhold til den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer.«

5 I artikel 5, stk. 2, første afsnit, i forordning nr. 1697/79 bestemmes:

»De kompetente myndigheder kan undlade at foretage *efteropkrævning* af import- eller eksportafgift, der ikke er opkrævet som følge af en fejl, som de kompetente myndigheder selv har begået, og som debitor ikke med rimelighed kunne forventes at have opdaget, såfremt sidstnævnte i forbindelse med toldangivelsen har handlet i god tro og overholdt samtlige bestemmelser i de gældende forskrifter.«

6 Det bestemmes i artikel 13, stk. 1, i forordning nr. 1430/79:

»1. Godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter kan indrømmes, når der foreligger andre særlige forhold end dem, der er omhandlet i afdeling A til D, og der ikke er begået urigtigheder eller åbenlys forsømmelse af den berettigede.

Det fastlægges efter fremgangsmåden i artikel 25, i hvilke situationer første afsnit kan bringes i anvendelse, og hvilke procedureregler der skal følges med henblik herpå...«

7 Fra den 1. januar 1994 er procedurereglerne, der finder anvendelse, fastsat i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 253, s. 1). Når den besluttende toldmyndighed, der har fået forelagt en godtgørelses- eller fritagelsesansøgning, ikke er i stand til at træffe afgørelse, forelægger den medlemsstat, hvorunder den pågældende myndighed hører, sagen for Kommissionen i henhold til forordningens artikel 905.

- 8 I henhold til forordningens artikel 907 »... træffer Kommissionen beslutning om, hvorvidt den særlige situation, der er til behandling, berettiger eller ikke berettiger til at indrømme godtgørelse eller fritagelse«.

- 9 I henhold til artikel 908, stk. 1 og 2, i forordning nr. 2454/93 meddeles beslutningen den pågældende medlemsstat, og toldmyndigheden træffer afgørelse på grundlag heraf.

Hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 10 Sommer købte ufortoldet honning fra det tidligere USSR af Kessler & Co. Agrarprodukten-Handelsgesellschaft mbH (herefter »Kessler«).

- 11 Leveringerne, der blev foretaget i henhold til kontrakter cif Hamburg, var ligeledes genstand for salgsbekræftelser/tillæg, hvori der var fastsat et fast beløb pr. ton honning for udlæg og »afviklingsomkostninger«. Disse omkostninger, som Kessler fakturerede særskilt, omfattede losningsomkostninger, overtagelsesomkostninger indtil oplagring, udtagning fra lager på lastbil, fpv-omkostninger, omkostninger ved prøveudtagelse og analyse, samt leje af lager.

- 12 I toldværdianmeldelserne angav Sommer alene de priser, som var aftalt med Kessler i henhold til kontrakt cif Hamburg.

- 13 Ved den første kontrol påtalte toldmyndighederne ikke denne praksis. Efter en senere kontrol fandt Hauptzollamt, at de faste beløb for udlæg, som faktureredes

i henhold til tillæggene, måtte anses for en del af salgsprisen, som skulle medregnes i toldværdien. Som følge heraf opkrævede Hauptzollamt ved afgiftsændringsafgørelse af 29. juli 1992 et beløb på 96 352,77 DEM i told for de indførsler, Sommer havde foretaget mellem 1989 og 1991.

- 14 Ved dom af 12. april 1994 i den af Sommer anlagte sag annullerede Finanzgericht Bremen afgiftsændringsafgørelsen med den begrundelse, at en efteropkrævning af told var udelukket efter artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79, selv om afviklingsomkostningerne var en del af den deklarerede vares toldværdi.
- 15 Efter afsigelsen af denne dom fandt Hauptzollamt, at det ikke var i stand til at trække de fire efteropkrævningsafgørelser af 29. april, 26. august og 9. september 1992 tilbage. Sommer havde påklaget disse afgørelser, der beløb sig til 33 948,72 DEM. På Hauptzollamts foranledning anmodede Forbundsfinansministeriet ved skrivelse af 27. marts 1995 Kommissionen om en afgørelse vedrørende anvendelsen af artikel 13, stk. 1, i forordning nr. 1430/79.
- 16 I sin afgørelse K(95) 2325, rettet til Forbundsrepublikken Tyskland, fastslog Kommissionen, at godtgørelsen af importafgifterne ikke var berettiget.
- 17 Ved afgørelser af 20. februar 1996 afviste Hauptzollamt Sommers klager over efteropkrævningsafgørelserne af 29. april, 26. august og 9. september 1992 samt over en femte, tilsvarende afgørelse af 2. december 1994.

- 18 Sommer anlagde atter sag ved Finanzgericht Bremen, der fandt, at sagen rejste spørgsmål om fortolkningen af fællesskabsretten, og derfor besluttede at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Falder de for honning, som i årene fra 1989 til 1991 var blevet importeret fra det tidligere USSR, afholdte 'udlæg' og 'afviklingsomkostninger', som det tyske importfirma udsteder en regning til køber på i henhold til en særskilt kontrakt, ind under transaktionsværdien efter artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80 af 8. december 1980 (EFT L 333, s. 1), når importfirmaet i overensstemmelse med den tyske honningbekendtgørelse efter importen skal tage prøver til kvalitetskontrol og skal fremlægge de kemiske analyseresultater?

2) Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende:

Er Kommissionens afgørelse K(95) 2325 af 28. september 1995 ugyldig?

3) Såfremt spørgsmål 2 besvares bekræftende:

Skal myndighederne undlade at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i forordning (EØF) nr. 1697/79, når myndighederne i forbindelse med en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og når det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet?

4) Såfremt spørgsmål 3 besvares benægtende:

Kan særlige omstændigheder i den betydning, hvori udtrykket er anvendt i artikel 13 i forordning nr. 1430/79, retfærdiggøre en fritagelse for importafgifter på grundlag af de i spørgsmål 3 beskrevne omstændigheder? «

Det første spørgsmål

- 19 Med det første spørgsmål ønsker den nationale ret nærmere bestemt oplyst, om omkostningerne til analyse, hvorved det skal fastslås, om de importerede varer er i overensstemmelse med den nationale lovgivning i indførselsmedlemsstaten, og som importøren fakturerer til køberen ud over varernes pris, skal anses for en integreret del af disses transaktionsværdi i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80.
- 20 Sommer har anført, at dette spørgsmål bør besvares benægtende. Selskabet har gjort gældende, at disse omkostninger svarer til tjenesteydelser, som udføres i Fællesskabet af virksomheder, som er etableret der, og som vedrører varer, der allerede er solgt til eksport til Fællesskabets toldområde. Derfor bør Domstolens praksis, hvorefter tjenesteydelser til køberen i forbindelse med købet af de indførte varer ikke medregnes i varernes toldværdi, medmindre de er omfattet af justeringerne i henhold til artikel 8 i forordning nr. 1224/80, finde anvendelse (jf. dom af 4.6.1992, sag C-21/91, Wünsche, Sml. I, s. 3647, præmis 16).
- 21 Den nationale ret og Kommissionen har anført, at sælgeren har forpligtet sig til at levere honning, hvis kvalitet i købekontrakten var nærmere bestemt med en henvisning til »sælgers analyse i henhold til den tyske honningbekendtgørelse«.

Analyseomkostninger må derfor anses for en »betingelse for salget af de indførte varer«, hvorfor de skal medregnes i varernes toldværdi i overensstemmelse med artikel 3, stk. 3, litra a), i forordning nr. 1224/80.

- 22 Med henblik på besvarelsen af første spørgsmål bemærkes, at i den ordning, der blev indført ved forordning nr. 1224/80, udgør begrebet »transaktionsværdi«, hvorved normalt forstås den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, grundlaget for beregningen af toldværdien. Beregningen skal dermed foretages på grundlag af vilkårene for den individuelle transaktion (jf. dom af 4.2.1986, sag 65/85, Van Houten, Sml. s. 447, præmis 13).
- 23 Det fremgår af den nationale rets konstateringer, at Kessler i købekontrakten havde forpligtet sig til at levere honning, som opfyldte kvalitetskravene i den tyske bekendtgørelse, til Sommer. Det følger heraf, at analyserne, som blev foretaget efter importen til kontrol af honningens kvalitet, var nødvendige for, at leveringen kunne finde sted i overensstemmelse med kontraktens bestemmelser.
- 24 Omkostninger i forbindelse med disse analyser må derfor anses for at udgøre en del af »de betalinger, som er erlagt, eller som skal erlægges som betingelser for salget af de indførte varer, af køberen til sælgeren... for at opfylde en af sælgerens forpligtelser«, jf. artikel 3, stk. 3, litra a), i forordning nr. 1224/80, og dermed for en integreret del af toldværdien.
- 25 Denne fortolkning er i overensstemmelse med formålet med fællesskabsordningen om toldværdiansættelsen, der — som det fremgår af sjette betragtning til forordning nr. 1224/80 — har til formål at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier (jf. dom af 6.6.1990, sag C-11/89, Unifert, Sml. I, s. 2275, præmis 35).

- 26 Som generaladvokaten har anført i punkt 42 i forslag til afgørelse har en vare, hvis kvalitet sælgeren garanterer for, en økonomisk værdi, der er højere end en vare, som ikke er udstyret med en sådan garanti. Ved beregningen af toldværdien er det derfor berettiget at medtage udgifterne til opnåelse af en sådan garanti.
- 27 Herefter skal første spørgsmål besvares med, at omkostningerne til analyse, hvorved det skal fastslås, om importerede varer er i overensstemmelse med den nationale lovgivning i indførselsmedlemsstaten, og som importøren fakturerer til køberen ud over varernes pris, skal anses for en integreret del af disses transaktionsværdi i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80.

Det andet og tredje spørgsmål

- 28 Med sit andet spørgsmål ønsker den nationale ret oplyst, om den afgørelse K(95) 2325, hvori Kommissionen fastslog, at en godtgørelse af importafgifter i medfør af bestemmelserne i artikel 13, stk. 1, i forordning nr. 1430/79 ikke var berettiget i den pågældende situation, er gyldig. Såfremt afgørelsen er ugyldig, ønsker retten med sit tredje spørgsmål oplyst, om de nationale myndigheder i dette tilfælde undlader at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79.
- 29 Det følger heraf, at andet spørgsmål må forstås således, at den nationale ret nærmere bestemt ønsker oplyst, om afgørelse K(95) 2325, hvori Kommissionen fandt, at bestemmelserne i artikel 13, stk. 1, i forordning nr. 1430/79 ikke skulle

bringes i anvendelse, er til hinder for, at artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 anvendes på samme situation.

- 30 Det bemærkes, at afgørelse K(95) 2325 blev truffet på foranledning af Forbundsrepublikken Tyskland og blev meddelt denne medlemsstat i henhold til proceduren i artikel 905-908 i forordning nr. 2454/93. Kommissionen har i overensstemmelse med forordningens artikel 907, stk. 1, alene truffet afgørelse om, hvorvidt den særlige situation, som den havde fået forelagt, berettigede eller ikke berettigede til indrømmelse af godtgørelse af eller fritagelse for de pågældende afgifter.
- 31 Domstolen har allerede fastslået, at når Kommissionen har truffet en beslutning, rettet til en medlemsstat, om, at det i et givet tilfælde ikke er berettiget at indrømme fritagelse for importafgifter i medfør af bestemmelserne i forordning nr. 1430/79, men beslutningen ikke indeholder nogen retlige eller faktiske oplysninger om spørgsmålet om hjemmel til at foretage efteropkrævning af de pågældende importafgifter i medfør af forordning nr. 1697/79, kan en national ret tage stilling til dette spørgsmål, i givet fald efter at have bragt proceduren i traktatens artikel 177 i anvendelse (jf. dom af 24.9.1998, sag C-413/96, Sportgoods, Sml. I, s. 5285, præmis 43).
- 32 Under disse omstændigheder skal det undersøges, om betingelserne for, at de nationale myndigheder i henhold til artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 kan undlade at efteropkræve importafgifter, er opfyldt, uden at det derved er nødvendigt at behandle gyldigheden af afgørelse K(95) 2325.
- 33 Den nationale ret finder, at Sommer efter en tidligere kontrol med føje har kunnet antage, at omkostningerne ved de analyser, importøren foretog, ikke skulle

medregnes i de importerede varers toldværdi, og at myndighedernes fejl ikke med rimelighed kunne opdages af Sommer.

- 34 Kommissionen har derimod anført, at Sommer ikke var i god tro og burde have opdaget fejlen.
- 35 Herved bemærkes, at myndighederne i henhold til artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 på tre betingelser kan undlade at foretage efteropkrævning (jf. navnlig dom af 26.11.1998, sag C-370/96, Covita, Sml. I, s. 7711, præmis 24). Afgiftsskyldneren har derfor krav på, at der ikke sker efteropkrævning, når samtlige disse betingelser er opfyldt (jf. navnlig dom af 1.4.1993, sag C-250/91, Hewlett Packard France, Sml. I, s. 1819, præmis 12).
- 36 Først skal der være tale om afgifter, der ikke er opkrævet som følge af en fejl begået af de kompetente myndigheder (jf. navnlig Covita-dommen, præmis 25). Herved har den nationale ret i sit tredje spørgsmål udtrykkeligt henvist til, at den samme myndighed under en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler.
- 37 Dernæst skal den af de kompetente myndigheder begåede fejl være af en sådan karakter, at den ikke med rimelighed kunne forventes at være opdaget af en godtroende debitor, trods den pågældendes erhvervs erfaring og den agtpågivenhed, han bør udvise (jf. navnlig Covita-dommen, præmis 26). Det tilkommer den

ationale ret at bedømme, hvorvidt fejlen i lyset af disse kriterier kunne være opdaget (jf. navnlig Hewlett Packard France-dommen, præmis 22).

- 38 Det fremgår herved af forelæggelseskendelsen, at den nationale ret efter en undersøgelse af de faktiske omstændigheder og en retlig bedømmelse, hvorunder den har taget de tre kriterier i Domstolens praksis i betragtning, er nået til den konklusion, der er gentaget i tredje spørgsmål, og hvorefter »det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet«.
- 39 Endelig skal debitor have overholdt samtlige gældende bestemmelser vedrørende toldangivelsen (jf. navnlig Covita-dommen, præmis 28), hvilket krav ubestridt er opfyldt i hovedsagen.
- 40 Det tredje spørgsmål skal derfor besvares med, at en medlemsstats toldmyndigheder skal undlade at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79, når den samme myndighed under en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og når det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende, som har overholdt samtlige gældende bestemmelser vedrørende toldangivelsen, har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet.

Det fjerde spørgsmål

- 41 Under hensyn til besvarelsen af det tredje spørgsmål er det ufornuddent at besvare det fjerde spørgsmål.

Sagens omkostninger

- 42 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Finanzgericht Bremen ved kendelse af 4. august 1998, for ret:

- 1) Omkostningerne til analyse, hvorved det skal fastslås, om importerede varer er i overensstemmelse med den nationale lovgivning i indførselsmedlemsstaten, og som importøren fakturerer til køberen ud over varernes pris, skal anses for en integreret del af disses transaktionsværdi i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF)

SOMMER

nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi, som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80 af 8. december 1980.

- 2) En medlemsstats toldmyndigheder skal undlade at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 1697/79 af 24. juli 1979 om efteropkrævning af import- og eksportafgifter, der ikke er opkrævet hos debitor for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale sådanne afgifter, når de samme myndigheder under en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og når det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende, som har overholdt samtlige gældende bestemmelser vedrørende toldangivelsen, har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet.

Edward

Jann

Sevón

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 19. oktober 2000.

R. Grass

A. La Pergola

Justitssekretær

Formand for Femte Afdeling