



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

12. oktober 2017*

»Præjudiciel forelæggelse – toldunion – EF-toldkodeks – artikel 29 – indførsel af køretøjer – toldværdiansættelse – artikel 78 – revision af angivelsen – artikel 236, stk. 2 – godtgørelse af importafgifter – frist på tre år – forordning (EØF) nr. 2454/93 – artikel 145, stk. 2 og 3 – risiko for, at der foreligger en defekt – frist på 12 måneder – gyldighed«

I sag C-661/15,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) ved afgørelse af 4. december 2015, indgået til Domstolen den 11. december 2015, i sagen

X BV

mod

Staatssecretaris van Financiën,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, J.L. da Cruz Vilaça, og dommerne E. Levits, A. Borg Barthet (refererende dommer), M. Berger og F. Biltgen,

generaladvokat: H. Saugmandsgaard Øe,

justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 30. november 2016,

efter at der er afgivet indlæg af:

- X BV ved L.E.C. Kanters, E.H. Mennes og L.G.C.A. Pfennings,
- den nederlandske regering ved M. Bulterman og B. Koopman, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved L. Grønfeldt, M. Wasmeier og F. Wilman, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 30. marts 2017,

afsagt følgende

* Processprog: nederlandsk.

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører dels fortolkningen af artikel 29, stk. 1 og 3, og artikel 78 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1992, L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«) samt artikel 145, stk. 2, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1993, L 253, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 444/2002 af 11. marts 2002 (EFT 2002, L 68, s. 11) (herefter »gennemførelsesforordningen«), dels gyldigheden af gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3.
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem X BV og Staatssecretaris van Financiën (statssekretær for finansielle anliggender, Nederlandene) vedrørende sidstnævntes afvisning af anmodninger om godtgørelse af toldafgifter på køretøjer.

Retsforskrifter

- 3 Toldkodeksens artikel 29 fastsætter i stk. 1 og 3:

»1. 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, når:

- a) der ikke er fastsat begrænsninger med hensyn til køberens rådighed over eller anvendelse af varerne ud over sådanne begrænsninger, som:
 - er pålagt eller krævet ifølge lovgivningen eller af de offentlige myndigheder i Fællesskabet
 - begrænser det geografiske område, hvor varerne kan videresælges,
 - eller
 - ikke i væsentlig grad påvirker varernes værdi
- b) salget eller prisen ikke er betinget af vilkår eller ydelser, hvis værdi ikke kan bestemmes med hensyn til de varer, som skal værdiansættes
- c) ingen del af proventet ved senere videresalg, overdragelse eller anvendelse af varerne fra købernes side direkte eller indirekte tilfalder sælgeren, medmindre der kan foretages en passende justering efter artikel 32, og
- d) køberen og sælgeren ikke er indbyrdes afhængige, eller, hvis dette er tilfældet, når transaktionsværdien kan antages som værdigrundlag i henhold til stk. 2.

[...]

3.

- a) Den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, er den fulde betaling, som køberen yder eller skal yde sælgeren eller yde til fordel for denne, for de indførte varer, og som omfatter alle de betalinger, som er erlagt eller skal erlægges som betingelse for salget af de indførte varer af køberen til sælgeren eller af køberen til en tredjepart for at opfylde en af sælgerens forpligtelser. Betaling skal ikke nødvendigvis ske i kontanter. Den kan finde sted ved akkreditiver eller omsætningspapirer og kan foretages direkte eller indirekte.

b) De aktiviteter, herunder markedsføring, køberen udfører for egen regning bortset fra sådanne, for hvilke der sker justering i henhold til artikel 32, betragtes ikke som indirekte betaling til sælgeren, selv om det kan anses, at sælgeren drager nytte af dem, eller at de er blevet udført med hans godkendelse, og omkostningerne ved disse aktiviteter lægges ikke til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales ved de indførte varers toldværdiansættelse.«

4 Artikel 78 i samme kodeks har følgende ordlyd:

»1. Toldmyndighederne kan uden videre eller efter anmodning fra klarereren 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 angivelse er rigtige. Kontrollen kan gennemføres over for klarereren 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.«

5 Toldkodeksens artikel 236 er affattet således:

»1. Godtgørelse af import- eller eksportafgifter 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.

Fritagelse for import- eller eksportafgifter ydes, hvis det godtgøres, at det pågældende beløb på bogføringstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen, eller at beløbet er blevet bogført i strid med artikel 220, stk. 2.

Der indrømmes hverken godtgørelse eller fritagelse, hvis de omstændigheder, hvorpå betalingen eller bogføringen af et ikke-skyldigt beløb bygger, skyldes urigtigheder fra debtors side.

2. Godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter 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.

Toldmyndighederne yder af egen drift godtgørelse eller fritagelse, når de selv inden for samme frist konstaterer, at der er tale om en af de i stk. 1 første og andet afsnit, beskrevne situationer.«

6 Kodeksens artikel 238, stk. 1 og 4, fastsætter:

»1. Godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter ydes, hvis det godtgøres, at det bogførte beløb for disse afgifter vedrører varer, der er henført under den pågældende toldprocedure, og som afvises af importøren, fordi de på det tidspunkt[...] er defekte eller ikke svarer til betingelserne i den kontrakt, på grundlag af hvilken varerne er blevet indført.

[...]

4. Godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter af de i stk. 1 nævnte grunde indrømmes, hvis der fremsættes anmodning herom over for det berørte toldsted inden tolv måneder fra datoen for underretningen af debitor om de nævnte afgifter.

[...]«

7 Gennemførelsesforordningens artikel 145 fastsætter:

»[...]

2. Efter varernes overgang til fri omsætning kan sælgers ændring til fordel for køber af den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, tages i betragtning ved toldværdiansættelsen i overensstemmelse med kodeksens artikel 29, når det godtgøres over for toldmyndighederne:

- a) at varerne var defekte på det tidspunkt, der er omhandlet i kodeksens artikel 67
- b) at sælgeren har foretaget ændringen i overensstemmelse med en kontraktlig forpligtelse til at yde garanti i henhold til den købsaftale, der er indgået før varernes overgang til fri omsætning, og
- c) at der ikke allerede er taget hensyn til varernes defekte karakter i den pågældende købsaftale.

3. Den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, og som er ændret i overensstemmelse med stk. 2, kan kun lægges til grund, hvis ændringen er foretaget inden for en tolv måneders periode efter datoen for antagelsen af angivelsen om varernes overgang til fri omsætning.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 8 X indkøber motorkøretøjer hos en fabrikant, der er etableret i Japan, og bringer dem i omsætning på EU's toldområde. X sælger de nævnte motorkøretøjer til forhandlere, som herefter videresælger dem til slutbrugerne.
- 9 I august 2007 angav X personbiler af type A (herefter »biler af type A«) og personbiler af type D (herefter »biler af type D«) til fri omsætning. I marts 2008 angav X personbiler af type C (herefter »biler af type C«) til fri omsætning. Toldværdien af disse tre typer køretøjer blev i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 29 fastsat på grundlag af den købspris, som X havde betalt til producenten. X betalte de importafgifter, der var fastsat af Inspecteur van de Belastingdienst/Douane (afgifts- og toldmyndigheden, Nederlandene) (herefter »Inspecteur«).
- 10 Efter bilerne af type A's overgang til fri omsætning anmodede producenten X om at opfordre alle ejere af en bil af type A om at søge for en aftale med en forhandler om gratis udskiftning af styrekoblingen. Udgifterne til denne reparation fik forhandlerne godtgjort af X. Derefter fik X godtgjort disse udgifter af producenten i henhold til den garantiforpligtelse, som var indeholdt i den købsaftale, der var indgået med X. Denne godtgørelse fandt sted inden for en tolv måneders periode efter datoen for antagelsen af angivelsen om bilerne af type A's overgang til fri omsætning.
- 11 Efter bilerne af type D og C's overgang til fri omsætning viste det sig, at henholdsvis et dørrophæng og en tætningsliste af gummi var defekt. De pågældende forhandlere udbedrede disse mangler i løbet af 2010 under den garanti, som de ydede. X godtgjorde på ny forhandlerne udgifterne til disse reparationer på grundlag af den garanti, der fandtes i den købsaftale, som var indgået med disse forhandlere. Producenten godtgjorde derefter X disse udgifter i henhold til dennes forpligtelse til at yde garanti, som fulgte af den købsaftale, som var indgået med producenten.

- 12 Ved skrivelse af 10. maj 2010 anmodede X på grundlag af toldkodeksens artikel 236 om delvis godtgørelse af de toldafgifter, der var betalt for bilerne af type A, C og D. Denne anmodning baserede sig på den omstændighed, at toldværdien af hver af de berørte biler efterfølgende havde vist sig at være lavere end den oprindelige toldværdi. Forskellen mellem den oprindelige toldværdi og den reelle toldværdi svarede ifølge X til det godtgørelsesbeløb, som producenten havde betalt til X for hver bil.
- 13 Inspecteur var af den opfattelse, at denne anmodning vedrørte producentens ændring, til fordel for X, af den pris, der faktisk er betalt for de berørte biler som omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2. Inspecteur afviste den imidlertid med hensyn til bilerne af type A med den begrundelse, at de ikke var »defekte« i nævnte bestemmelses forstand. Med hensyn til bilerne af type D og C afviste Inspecteur ligeledes anmodningen om godtgørelse af toldafgifter med den begrundelse, at den tolv måneders periode, som regnes fra datoen for antagelsen af indførselsangivelsen, og inden for hvilken sælgerens betaling til køberen skal have fundet sted – en frist, som er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3 – var udløbet.
- 14 Rechtbank Noord-Holland (retten i første instans i Noord-Holland, Nederlandene), som påkendte sagen i første instans, gav ikke X medhold i det anlagte søgsmål om prøvelse af de af Inspecteur vedtagne afgørelser om afslag. Den fastslog bl.a., at X ikke havde godtgjort, at bilerne af type A på datoen for antagelsen af indførselsangivelsen var »defekte« som omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, for så vidt som det ikke, ifølge denne retsinstans, var tilstrækkeligt at godtgøre »risikoen eller muligheden for, at der foreligger en defekt«, for at anvende denne bestemmelse.
- 15 I appelsagen er den forelæggende ret for det første med hensyn til bilerne af type A i tvivl om den nøjagtige rækkevidde af gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2. Den har i denne henseende bemærket, at producentens godtgørelse af udgifterne til udskiftning af styrekoblingen svarer til en nedsættelse af købsprisen, efter indførslen af disse, og at denne nedsættelse følger af det forhold, at de nævnte biler havde en fabrikationsfejl, således at der forelå en risiko for, at koblingen ville blive defekt ved brug. Under disse omstændigheder udskiftede producenten som en sikkerhedsforanstaltning koblingen i alle de berørte køretøjer.
- 16 Den forelæggende ret har anført, at gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, i overensstemmelse med udtalelsen fra Inspecteur og med henvisning til toldværdikompendiet alene omfatter de tilfælde, hvor det efterfølgende er godtgjort, at den indførte vare på tidspunktet for antagelsen af angivelsen om overgang til fri omsætning faktisk var defekt. Den forelæggende ret er dog ligeledes af den opfattelse, at denne bestemmelse kan fortolkes bredere og omfatte de tilfælde, hvor det er godtgjort, at der på tidspunktet for antagelsen af nævnte angivelse forelå en risiko, som er sammenhængende med fabrikationen, for, at en indført vare faktisk bliver defekt.
- 17 Såfremt Domstolen måtte finde, at gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, ikke finder anvendelse i det foreliggende tilfælde, ønsker den forelæggende ret således oplyst, om toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 3, sammenholdt med kodeksens artikel 78, henset til dom af 19. marts 2009, Mitsui & Co. Deutschland, (C-256/07, EU:C:2009:167), indebærer, at den oprindeligt aftalte prisnedsættelse, der ydes af producenten til X, skal betragtes som en nedsættelse af toldværdien af bilerne af type A. Såfremt det efter varens indførsel fastslås, at der på tidspunktet for denne indførsel forelå en risiko for, at den pågældende vare ville blive defekt før udløbet af garantiperioden, således at den ikke kan bruges, ville dette nemlig have en negativ indvirkning på denne vares økonomiske værdi, og følgelig på dens toldværdi.
- 18 Hvad for det andet angår bilerne af type C og D har den forelæggende ret rejst tvivl om gyldigheden af den tolv måneders periode, som er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3.

- 19 Den har anført, at X i den foreliggende sag fik godtgjort udgifterne til reparation af de defekte dele i bilerne af disse to typer af producenten i overensstemmelse med en kontraktlig forpligtelse til at yde garanti, hvilket skal anses for en ændring af den pris, som er betalt for de pågældende biler. Denne ændring kan imidlertid ikke tages i betragtning ved toldværdiansættelsen, eftersom den ikke er foretaget inden for den tolv måneders periode, der er fastsat i nævnte artikel 145, stk. 3.
- 20 Retten har fremhævet, at de grunde, som har ført til fastsættelsen af denne periode, ikke fremgår klart af betragtningerne til gennemførelsesforordningen. Den har i denne henseende henvist til dom af 19. marts 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167), hvori Domstolen fastslog, at toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 3, udgør retsgrundlaget for godtgørelse af eller fritagelse for toldafgifter. Den forelæggende ret ønsker derfor oplyst, om den tolv måneders periode, der er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, er i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 29, sammenholdt med kodeksens artikel 78, for så vidt som disse bestemmelser ikke fastsætter en frist for justeringer af toldværdien efter en ændring af prisen, og med artikel 236 i samme kodeks, for så vidt som den fastsætter en frist på tre år for indgivelse af anmodninger om godtgørelse af toldafgifter.
- 21 På denne baggrund har Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) a) Skal gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, sammenholdt med toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 3, fortolkes således, at den heri indeholdte ordning også omfatter et tilfælde, hvor det konstateres, at der på datoen for toldmyndighedernes antagelse af angivelsen for et bestemt gode bestod en med fabrikationen sammenhængende risiko for, at en del af godet ville blive defekt ved brug, og sælger af denne grund i medfør af en kontrakt[lig] garantiforpligtelse giver køber en prisnedsættelse i form af en godtgørelse af de af køber afholdte omkostninger ved at tilpasse godet således, at denne risiko udelukkes?
- b) Såfremt ordningen efter gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, ikke omfatter det ovenfor nævnte tilfælde, udgør toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 3, sammenholdt med [...] artikel 78 [i samme kodeks], da uden videre en tilstrækkelig hjemmel til at nedsætte den angivne toldværdi efter tildelingen af den ovenfor nævnte prisnedsættelse?
- 2) Er betingelsen i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, for den deri nævnte ændring af toldværdien, nemlig at ændringen af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, skal ske inden 12 måneder efter datoen for antagelsen af angivelsen til fri omsætning, i strid med toldkodeksens artikel 78 og 236, sammenholdt med [...] artikel 29 [i samme kodeks]?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 22 Med sit første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, sammenholdt med toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 3, skal fortolkes således, at den omfatter en situation som den i hovedsagen omhandlede, hvor det er godtgjort, at der på datoen for antagelsen af angivelsen om en vares overgang til fri omsætning foreligger en med fabrikationen sammenhængende risiko for, at denne vare vil blive defekt ved brug, og hvor sælger af denne grund i medfør af en kontraktlig garantiforpligtelse giver køber en prisnedsættelse i form af en godtgørelse af de af køber afholdte omkostninger ved at tilpasse varen således, at denne risiko udelukkes.

- 23 Den forelæggende ret er navnlig i tvivl om rækkevidden af den »defekte« karakter, som de indførte varer skal have som omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, for at sælgers ændring til fordel for køber af den pris, som faktisk er betalt for disse varer, kan tages i betragtning ved toldværdiansættelsen i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 29.
- 24 Det skal indledningsvis præciseres, at det er ubestridt, at der med hensyn til bilerne af type A på grund af deres fabrikation var en risiko for funktionssvigt i styrekoblingen.
- 25 Det bemærkes, at gennemførelsesforordningen ikke definerer begrebet »defekte varer«, og at denne forordning ikke indeholder nogen henvisning til medlemsstaternes ret med henblik på at afgøre betydningen og rækkevidden af dette begreb.
- 26 Under disse omstændigheder skal nævnte begreb i henhold til Domstolens faste praksis – for at sikre en ensartet anvendelse af EU-retten og lighedsprincippet – gives en selvstændig og ensartet fortolkning i hele EU (jf. i denne retning dom af 12.12.2013, Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis, og af 3.9.2014, Deckmyn og Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, præmis 14).
- 27 Fastlæggelsen af betydningen og rækkevidden af begrebet »defekte varer« skal derfor ifølge Domstolens faste praksis ske efter dets normale betydning i sædvanlig sprogbrug, idet der tages hensyn til den generelle sammenhæng, hvori det anvendes, og de mål, der forfølges med den lovgivning, som det udgør en del af (dom af 22.12.2008, Wallentin-Hermann, C-549/07, EU:C:2008:771, præmis 17, og af 22.11.2012, Probst, C-119/12, EU:C:2012:748, præmis 20).
- 28 Efter dets normale betydning i sædvanlig sprogbrug betegner begrebet »defekte varer«, således som Kommissionen har anført, enhver vare, som ikke har de egenskaber, som med rette kan forventes under hensyntagen til varens art og alle relevante forhold. Udtrykket »defekt« betegner således en vare, som savner de nødvendige egenskaber, eller som er mangelfuld.
- 29 Denne definition stemmer i øvrigt overens med definitionen af et defekt produkt i artikel 6, stk. 1, i Rådets direktiv 85/374/EØF af 25. juli 1985 om tilnærmelse af medlemsstaternes administrativt eller ved lov fastsatte bestemmelser om produktansvar (EFT 1985, L 210, s. 29). I henhold til denne bestemmelse lider et produkt af en defekt, når det ikke frembyder den sikkerhed, som med rette kan forventes under hensyntagen til alle omstændigheder og navnlig produktets præsentation, den anvendelse, som med rimelighed kan forventes heraf, samt tidspunktet, hvor produktet er bragt i omsætning.
- 30 Henset til de indførte varers art, dvs. biler, og de pågældende dele, dvs. styrekoblingen, er det under de konkrete omstændigheder i hovedsagen berettiget og rimeligt heraf at kræve en høj grad af sikkerhed, når henses til de betydelige risici for den fysiske integritet og liv for føreren, passagerne og tredjeparter, der er knyttet til brugen heraf, således som generaladvokaten har anført i punkt 32 i forslaget til afgørelse. Dette krav om sikkerhed er ikke opfyldt, når der foreligger en med fabrikationen sammenhængende risiko for funktionssvigt, således at disse varer ikke kan anses for at have de egenskaber, som med rette kan forventes af dem, og at de derfor må anses for at være defekte.
- 31 Risikoen for, at der foreligger en defekt, som er sammenhængende med fabrikationen af varer, såsom biler, indebærer under disse omstændigheder, at disse varer er »defekte« som omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, fra deres fremstilling, og derfor a fortiori på tidspunktet for deres indførsel til Unionens område.
- 32 Denne fortolkning af den »defekte« karakter som omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, støttes af formålene og den sammenhæng, hvori denne bestemmelse indgår.

- 33 Hvad angår det formål, der forfølges, bemærkes, at EU-ordningen om toldværdiansættelsen ifølge fast retspraksis således har til formål at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier (dom af 12.12.2013, Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).
- 34 Med hensyn til den sammenhæng, hvori gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, indgår, bemærkes, at denne bestemmelse præciserer hovedreglen i toldkodeksens artikel 29 (dom af 19.3.2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, EU:C:2009:167, præmis 27).
- 35 I henhold til denne artikel 29 udgøres toldværdien af indførte varer af transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne ved salg til udførsel til Unionens toldområde, med forbehold for de justeringer, der skal foretages i henhold til samme kodeks' artikel 32 og 33.
- 36 Domstolen har i denne henseende præciseret, at den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, normalt udgør grundlaget for beregningen af toldværdien, men at denne pris imidlertid er en faktor, som eventuelt skal justeres, hvis dette er nødvendigt for at undgå, at der fastsættes en vilkårlig eller fiktiv toldværdi (dom af 12.12.2013, Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, præmis 39 og den deri nævnte retspraksis).
- 37 Toldværdien skal nemlig afspejle den reelle økonomiske værdi af en importeret vare og derfor tage hensyn til samtlige de bestanddele af denne vare, som har en økonomisk værdi (dom af 15.7.2010, Gaston Schul, C-354/09, EU:C:2010:439, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).
- 38 Tilstedeværelsen af en med fabrikationen sammenhængende risiko for en vares funktionssvigt ved brug formindsker imidlertid som sådan – og uafhængigt af, om denne risiko indtræder – denne vares økonomiske værdi, således som generaladvokaten har anført i punkt 34 i forslaget til afgørelse.
- 39 Kommentar nr. 2 i toldværdikompendiet, som den forelæggende ret har henvist til, kan ikke ændre konklusionen i denne doms præmis 31, eftersom den situation, som denne kommentar vedrører, ud over dens ikke-bindende juridiske karakter er forskellig fra den i hovedsagen omhandlede situation, hvor der foreligger en med fabrikationen sammenhængende risiko for, at alle køretøjer bliver defekte ved brug, der nødvendiggør udskiftningen af styrekoblingen i alle de berørte køretøjer.
- 40 Henset til ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål, litra a), besvares med, at gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, sammenholdt med toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 3, skal fortolkes således, at den omfatter en situation som den i hovedsagen omhandlede, hvor det er godtgjort, at der på datoen for antagelsen af angivelsen om en vares overgang til fri omsætning foreligger en med fabrikationen sammenhængende risiko for, at denne vare vil blive defekt ved brug, og hvor sælger af denne grund i medfør af en kontraktlig garantiforpligtelse giver køber en prisnedsættelse i form af en godtgørelse af de af køber afholdte omkostninger ved at tilpasse varen således, at denne risiko udelukkes.
- 41 Det følger heraf, at det er ufornuddent at besvare det første spørgsmål, litra b), som den forelæggende ret har forelagt subsidiært.

Det andet spørgsmål

- 42 Med sit andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, for så vidt som der heri er fastsat en frist på 12 måneder efter datoen for antagelsen af angivelsen om varernes overgang til fri omsætning, inden for hvilken ændringen af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, skal være foretaget, er ugyldig, når henses til toldkodeksens artikel 29, sammenholdt med kodeksens artikel 78 og 236.

- 43 Den forelæggende ret er i tvivl om, hvorvidt gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, er forenelig med toldkodeksen, for så vidt som denne artikel, når justeringen af toldværdien af de indførte varer følger af en ændring af prisen i henhold til denne forordnings artikel 145, stk. 2, medfører en forkortelse af den frist på tre år, som er fastsat i toldkodeksens artikel 236, stk. 2, inden for hvilken en anmodning om godtgørelse af toldafgifter kan indgives.
- 44 Det bemærkes, at gennemførelsesforordningen blev vedtaget på grundlag af artikel 247 i toldkodeksen, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 2700/2000 af 16. november 2000 (EFT 2000, L 311, s. 17), som gengiver en bestemmelse, som i det væsentlige svarer til kodeksens artikel 249. Nævnte artikel 247 udgør et tilstrækkeligt retsgrundlag for Kommissionen til at vedtage gennemførelsesbestemmelser til denne kodeks (jf. i denne retning dom af 11.11.1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, præmis 35, og af 8.3.2007, Thomson og Vestel France, C-447/05 og C-448/05, EU:C:2007:151, præmis 23).
- 45 Det fremgår af Domstolens praksis, at Kommissionen er beføjet til at træffe samtlige de foranstaltninger, der er nødvendige eller hensigtsmæssige med henblik på at gennemføre grundforordningen, forudsat at de ikke strider mod grundforordningen eller de gennemførelsesbestemmelser, der er fastsat af Rådet for Den Europæiske Union (jf. bl.a. dom af 11.11.1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis). Kommissionen råder i denne henseende over en vis skønsmargin (jf. i denne retning dom af 8.3.2007, Thomson og Vestel France, C-447/05 og C-448/05, EU:C:2007:151, præmis 25, og af 13.12.2007, Asda Stores, C-372/06, EU:C:2007:787, præmis 45).
- 46 Hvad i den foreliggende sag angår den nødvendige eller hensigtsmæssige karakter af den tolv måneders periode, der er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, bemærkes, at de argumenter, som Kommissionen har fremført i denne henseende, imidlertid ikke kan tiltrædes.
- 47 Kommissionen er for det første af den opfattelse, at den nævnte frist således er hensigtsmæssig eller endog nødvendig for gennemførelsen af toldkodeksens artikel 29, for så vidt som den gør det muligt at bekæmpe risikoen for fejl eller svig i forbindelse med anvendelsen af gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, under hensyn til vanskeligheden ved at afgøre, på hvilket tidspunkt denne defekt er godtgjort.
- 48 Det må imidlertid i denne henseende konstateres, at den første af de materielle betingelser i nævnte bestemmelse fastsætter, at det skal godtgøres over for toldmyndighederne, at varerne var defekte på tidspunktet for antagelsen af angivelsen om varernes overgang til fri omsætning.
- 49 Under disse omstændigheder synes det hverken hensigtsmæssigt eller nødvendigt, således som generaladvokaten har anført i punkt 45 i forslaget til afgørelse, at undergive justeringen af toldværdien den yderligere betingelse, at ændringen af prisen skal finde sted inden for en periode på 12 måneder fra datoen for antagelsen af angivelsen om varernes overgang til fri omsætning.
- 50 Kommissionen har for det andet påberåbt sig behovet for at sikre retssikkerheden og den ensartede anvendelse af gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2.
- 51 Det bemærkes i denne henseende, at i henhold til toldkodeksens artikel 236, stk. 2, skal enhver anmodning om godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter være fremsat over for det pågældende toldsted inden tre år regnet fra datoen for underretning af debitor om de pågældende afgifter. Selv om en debitor i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, har ret til en godtgørelse efter en justering af toldværdien af de indførte varer, indrømmes denne godtgørelse af toldafgifter med andre ord kun, såfremt anmodningen er blevet fremsat inden for den frist på tre år, der er fastsat i toldkodeksens artikel 236, stk. 2, og dette på samme måde som enhver anden anmodning, der fremsættes i henhold til nævnte artikel 236.

- 52 Det er følgelig vanskeligt – når der er tale om en anmodning om godtgørelse på grund af varens defekte karakter som omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2 – at forestille sig, hvorfor denne frist ikke skulle sikre en passende grad af retssikkerhed og ensartethed til fordel for medlemsstaternes toldmyndigheder, i lighed med de anmodninger om godtgørelse på andet grundlag, som gennemføres i medfør af toldkodeksens artikel 236.
- 53 For det tredje kan det argument, der støttes på tilpasningen af fristen i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, til fristen i toldkodeksens artikel 238, stk. 4, heller ikke tiltrædes.
- 54 Toldkodeksens artikel 238, stk. 4, vedrører nemlig en anden situation end den, som er omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, for så vidt som den vedrører godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter, når importøren afviser varerne med den begrundelse, at de er defekte, eller at de ikke er i overensstemmelse med kontraktvilkårene. Den i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, omhandlede køber ved derimod ikke, at der foreligger en defekt, som varerne er behæftet med, på indførelstidspunktet.
- 55 Det følger heraf, at fristen på 12 måneder i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, hverken synes nødvendig eller hensigtsmæssig for gennemførelsen af toldkodeksen.
- 56 Hvad angår foreneligheden af gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, med toldkodeksen må det under alle omstændigheder konstateres, at denne bestemmelse er i strid med kodeksens artikel 29, sammenholdt med kodeksens artikel 78 og artikel 236, stk. 2.
- 57 Det skal bemærkes, således som det fremgår af denne doms præmis 34 og 35, at toldkodeksens artikel 29 nemlig fastsætter hovedreglen, hvorefter toldværdien af indførte varer skal svare til transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, og at denne hovedregel er præciseret i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2.
- 58 Det fremgår af dom af 19. marts 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167, præmis 36), at gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2 og 3, som indført ved forordning nr. 444/2002, ikke finder anvendelse på situationer, der er opstået før ikrafttrædelsen af sidstnævnte forordning, med den begrundelse, at denne bestemmelse skader de pågældende erhvervsdrivendes berettigede forventning. Domstolen fastslog, at det forholdt sig således, for så vidt som de kompetente toldmyndigheder anvendte den almindelige frist på tre år i henhold til toldkodeksens artikel 236, stk. 2, for så vidt angår ændringer af varernes transaktionsværdi efter indførslen på grund af deres defekte karakter, med henblik på at fastlægge toldværdien af disse varer.
- 59 Gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, fastsætter imidlertid, at ændringen af prisen i henhold til denne artikels stk. 2 kun kan lægges til grund ved toldværdiansættelsen, hvis denne ændring er foretaget inden for en tolv måneders periode efter datoen for antagelsen af angivelsen om overgang til fri omsætning. Hvis en sådan ændring af prisen finder sted efter den frist på tolv måneder, der er fastsat i nævnte artikel 145, stk. 3, svarer toldværdien af de indførte varer følgelig ikke til transaktionsværdien heraf som omhandlet i toldkodeksens artikel 29, og den kan ikke længere justeres.
- 60 Det følger heraf, således som generaladvokaten har anført i punkt 60 i forslaget til afgørelse, at gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, i strid med toldkodeksens artikel 29 fører til ansættelsen af en toldværdi, som ikke svarer til varens transaktionsværdi, således som ændret efter dens indførsel.
- 61 Det skal endvidere bemærkes, at toldkodeksens artikel 78 giver toldmyndighederne mulighed for efter anmodning fra klarereren at foretage en revision af toldangivelsen efter varernes frigivelse, og i givet fald at godtgøre det for meget betalte, når de af klarereren betalte importafgifter overstiger de importafgifter, som er skyldige efter lovgivningen på tidspunktet for betalingen heraf. Denne

godtgørelse kan foretages i henhold til toldkodeksens artikel 236, hvis betingelserne i denne bestemmelse er blevet opfyldt, dvs. bl.a. overholdelse af fristen for fremsættelse af anmodningen om tilbagebetaling, der i princippet er tre år (jf. i denne retning dom af 20.10.2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, præmis 53 og 54).

- 62 Domstolen har i denne henseende fastslået, at toldkodeksens artikel 78 finder anvendelse på ændringer, der kan foretages i de oplysninger, der tages hensyn til ved fastlæggelsen af toldværdien og dermed også importafgifterne. En ændring af toldværdien som følge af de indførte varers »defekte« karakter som omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, kan følgelig finde sted ved en revision af toldangivelsen i henhold til toldkodeksens artikel 78, stk. 1.
- 63 Således som generaladvokaten har anført i punkt 62 i forslaget til afgørelse, følger det heraf, at på grundlag af toldkodeksens artikel 29, sammenholdt med kodeksens artikel 78 og artikel 236, stk. 2, kan debitor opnå godtgørelse af importafgifter i forhold til den nedsættelse af toldværdien, som følger af anvendelsen af gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 2, indtil udløbet af en frist på tre år regnet fra underretningen af debitor om disse afgifter.
- 64 Forordningens artikel 145, stk. 3, begrænser imidlertid denne mulighed af en frist på 12 måneder, eftersom den ændring af toldværdien, som følger af anvendelsen af nævnte forordnings artikel 145, stk. 2, kun kan tages i betragtning, hvis ændringen af prisen er foretaget inden for denne frist på 12 måneder.
- 65 Følgelig er gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, i strid med toldkodeksens artikel 29, sammenholdt med kodeksens artikel 78 og artikel 236, stk. 2.
- 66 Henset til ovenstående betragtninger skal det andet spørgsmål besvares med, at gennemførelsesforordningens artikel 145, stk. 3, er ugyldig, for så vidt som der heri er fastsat en frist på 12 måneder efter datoen for antagelsen af angivelsen om varernes overgang til fri omsætning, inden for hvilken ændringen af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, skal være foretaget.

Sagsomkostninger

- 67 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

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

- 1) **Artikel 145, stk. 2, 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, som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 444/2002 af 11. marts 2002, sammenholdt med artikel 29, stk. 1 og 3, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, skal fortolkes således, at den omfatter en situation som den i hovedsagen omhandlede, hvor det er godtgjort, at der på datoen for antagelsen af angivelsen om en vares overgang til fri omsætning foreligger en med fabrikationen sammenhængende risiko for, at denne vare vil blive defekt ved brug, og hvor sælger af denne grund i medfør af en kontraktlig garantiforpligtelse giver køber en prisnedsættelse i form af en godtgørelse af de af køber afholdte omkostninger ved at tilpasse varen således, at denne risiko udelukkes.**

- 2) **Artikel 145, stk. 3, i forordning nr. 2454/93, som ændret ved forordning nr. 444/2002, er ugyldig, for så vidt som der heri er fastsat en frist på 12 måneder efter datoen for antagelsen af angivelsen om varernes overgang til fri omsætning, inden for hvilken ændringen af den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, skal være foretaget.**

Underskrifter