



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

16. marts 2017^{1*}

»Præjudiciel forelæggelse — toldunion — EF-toldkodeks — artikel 220, stk. 2, litra b) — efteropkrævning af importafgifter — berettiget forventning — betingelser for anvendelse — fejl, som toldmyndighederne har begået — importørens forpligtelse til at handle i god tro og at kontrollere omstændighederne ved udstedelse af oprindelsescertifikat formular A — bevismidler — rapport fra Det Europæiske Kontor for Bekæmpelse af Svig (OLAF)«

I sag C-47/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (afdeling for forvaltningsretlige sager ved den øverste domstol, Letland) ved afgørelse af 20. januar 2016, indgået til Domstolen den 27. januar 2016, i sagen:

Valsts ieņēmumu dienests

mod

»Veloserviss« SIA,

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne J.-C. Bonichot og S. Rodin (refererende dommer),

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— den lettiske regering ved I. Kalniņš og K. Freimanis, som befuldmægtigede

— Europa-Kommissionen ved A. Caeiros og I. Rubene, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

¹ — Processprog: lettisk.

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 220, stk. 2, litra b), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1992, L 302, s. 1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 2700/2000 af 16. november 2000 (EFT 2000, L 311, s. 17) (herefter »toldkodeksen«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Valsts ieņēmumu dienests (den lettiske skattemyndighed, herefter »skattemyndigheden«) og »Veloserviss« SIA vedrørende opkrævning af importafgifter og merværdiafgift (herefter »moms«) med tillæg af morarenter i forbindelse med en efterfølgende kontrol af en toldangivelse.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Toldkodeksens artikel 78, stk. 3, med overskriften »Efterfølgende kontrol af angivelserne« bestemmer:

»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.«

- 4 Kodeksens artikel 220, stk. 2, har følgende ordlyd:

»Bortset fra de tilfælde, der er nævnt i artikel 217, stk. 1, andet og tredje afsnit, foretages der ikke efterfølgende bogføring, når:

[...]

- b) det efter lovgivningen skyldige afgiftsbeløb ikke er blevet bogført som følge af en fejl, som toldmyndighederne selv har begået, og som debitor ikke med rimelighed kunne forventes at have opdaget, hvis sidstnævnte i øvrigt i forbindelse med toldangivelsen har handlet i god tro og overholdt samtlige bestemmelser i de gældende forskrifter.

Er præferencebehandlingen af varen indrømmet på grundlag af et administrativt samarbejde med myndighederne i et tredjeland, anses et ukorrekt certifikat udstedt af disse myndigheder for en fejl, som ikke med rimelighed kunne forventes opdaget, jf. første afsnit.

Udstedelse af et ukorrekt certifikat anses dog ikke for en fejl, når certifikatet er baseret på eksportørens ukorrekte fremstilling af de faktiske forhold, medmindre det er klart, at de udstedende myndigheder var bekendt med eller burde have været bekendt med, at varen ikke var berettiget til præferencebehandling.

Debitor kan påberåbe sig at have handlet i god tro, når han kan påvise, at han i den periode, hvor de pågældende forretningsaktiviteter har fundet sted, har udvist omhu for at sikre sig, at samtlige betingelser for præferencebehandling er opfyldt.

Når Kommissionen har offentliggjort en meddelelse i [Den Europæiske Unions] Tidende om, at der foreligger begrundet tvivl om, at det præferenceberettigede land har anvendt præferenceordningen korrekt, kan debitor dog ikke påberåbe sig at have handlet i god tro.

[...]«

- 5 Artikel 72a, stk. 4, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT 1993, L 253, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1602/2000 af 24. juli 2000 (EFT 2000, L 188, s. 1), har følgende ordlyd:

»Når varer udføres fra et land i en regional sammenslutning til et andet land i den samme regionale sammenslutning med henblik på at blive anvendt ved yderligere bearbejdning eller forarbejdning eller med henblik på at blive genudført uden yderligere bearbejdning eller forarbejdning, bevises varernes oprindelsesstatus ved hjælp af et i det førstnævnte land udstedt oprindelsescertifikat formular A.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 6 Den 17. maj 2007 indførte Veloserviss cykler fra Cambodja til Den Europæiske Union med henblik på overgang til fri omsætning. I overensstemmelse med det oprindelsescertifikat, som var udstedt af den cambodjanske regering den 16. februar 2007, betalte Veloserviss hverken told eller moms.
- 7 I 2008 gennemførte skattemyndigheden en første efterfølgende toldkontrol vedrørende den periode, i hvilken de pågældende cykler var blevet indført. Da der ikke fandtes at foreligge nogen uregelmæssigheder vedrørende disse, efterkom Veloserviss den afgørelse, som blev vedtaget efter denne kontrol.
- 8 I 2010 modtog skattemyndigheden oplysninger fra Det Europæiske Kontor for Bekæmpelse af Svig (OLAF) om, at det oprindelsescertifikat, som den cambodjanske regering havde udstedt vedrørende de omhandlede varer, ikke var i overensstemmelse med EU-retten.
- 9 På grundlag af disse oplysninger gennemførte skattemyndigheden en anden efterfølgende kontrol vedrørende det administrative enhedsdokument, som Veloserviss havde fremlagt, og fastslog, at disse varer uretmæssigt var blevet fritaget for told.
- 10 Den 23. juli 2010 vedtog skattemyndigheden derfor en afgørelse, hvorved Veloserviss pålagdes at betale told og moms med tillæg af morarenter.
- 11 Veloserviss anlagde derefter sag med påstand om annullation af denne afgørelse.
- 12 Efter at have behandlet appelsagen gav Administrativā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager, Letland) ved dom af 27. marts 2014 Veloserviss medhold i påstanden om annullation af skattemyndighedens afgørelse af 23. juli 2010, idet den bl.a. fandt, at skattemyndigheden i henhold til artikel 23, stk. 1, i den nationale lovgivning om skatter og afgifter ikke var beføjet til på ny at gennemføre en efterfølgende kontrol af den omhandlede angivne vare, eftersom den første kontrol havde givet Veloserviss en berettiget forventning, og at denne havde opfyldt alle de fastsatte betingelser vedrørende indgivelsen af toldangivelsen, for så vidt som Veloserviss ikke objektivt kunne vide, at de kompetente cambodjanske myndigheder havde udstedt et certifikat, som ikke opfylder de EU-retlige krav. Veloserviss havde derfor handlet i god tro.
- 13 Skattemyndigheden iværksatte kassationsanke til prøvelse af denne dom ved den forelæggende ret.
- 14 Ved afgørelse af 11. september 2014 indgav denne ret den første anmodning om præjudiciel afgørelse, hvormed det nærmere bestemt ønskedes oplyst, om toldkodeksens artikel 78, stk. 3, gør det muligt at begrænse toldmyndighedernes mulighed for at gennemføre en efterfølgende kontrol, således som det er fastsat i lettisk lovgivning vedrørende skatter og afgifter.

- 15 Ved dom af 10. december 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803), besvarede Domstolen dette spørgsmål benægtende.
- 16 Den forelæggende ret er dog af den opfattelse, at i forbindelse med samme kassationsanke, som er indbragt for den, rejser denne sag stadig spørgsmål om begrebet »god tro« hos debitor som omhandlet i toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b).
- 17 Ifølge den forelæggende ret har skattemyndigheden i denne henseende gjort gældende, at Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) uden grundlag har fundet, at Veloserviss havde handlet i god tro, således at Veloserviss kunne påberåbe sig toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b). I præmis 36 og 40 i dom af 8. november 2012, Lagura Vermögensverwaltung (C-438/11, EU:C:2012:703), fastslog Domstolen, at myndighederne i udførselslandets vurdering af, om oprindelsescertifikaterne formular A er gyldige, ikke kan binde Unionen og dens medlemsstater, når indførselslandets toldmyndigheder er i tvivl om den faktiske oprindelse for varerne.
- 18 Veloserviss har for den forelæggende ret gjort gældende, at Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) med rette har anvendt den nævnte bestemmelse, eftersom for det første hverken indførselslandets toldmyndigheder eller Veloserviss selv, i sin egenskab af importør, kunne være sikre på, at myndighederne i udførselslandet havde begået en fejl, og at Veloserviss for det andet havde handlet i god tro ved til skattemyndigheden at afgive de oplysninger, som det rådede over, og som det havde kendskab til. I denne henseende kunne Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager), på grundlag af Kommissionens afgørelse C(2012) 8694 af 30. november 2012, med rette fastslå, at det i en konkret sag er berettiget at afstå fra en efterfølgende bogføring (sag REC 01/2011), idet de faktiske omstændigheder, som har ført Kommissionen til at vedtage denne afgørelse, i det væsentligste er identiske med omstændighederne i hovedsagen.
- 19 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at det i denne henseende fremgår af Domstolens praksis vedrørende toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), at hvis fejlen er begået af eksportøren, idet denne afgav oplysningerne, kan der godt foretages en efteropkrævning. Hvis fejlen derimod er begået af toldmyndighederne i eksportlandet, som var bekendt med eller burde have været bekendt med, at varen ikke var berettiget til præferencebehandling, kan fremlæggelsen af et dokument, som ikke er korrekt, ifølge den forelæggende ret ikke komme importøren til skade.
- 20 Denne ret er dog i tvivl om anvendelsen af toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), i en sag som den, der er indbragt for den, hvor en rapport fra OLAF ikke alene fremhæver den omstændighed, at eksportøren havde afgivet ukorrekte oplysninger til eksportlandets toldmyndigheder, men ligeledes at eksportlandets toldmyndigheder har begået fejl ved udstedelsen af oprindelsescertifikat formular A. Den ønsker ligeledes oplyst, i hvilket omfang der skal tages hensyn til OLAF's juridiske og faktiske bedømmelse.
- 21 På denne baggrund har Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (afdeling for forvaltningsretlige sager ved den øverste domstol, Letland) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal importørens pligt til at handle i god tro, som er fastsat i [toldkodeksens] artikel 220, stk. 2, litra b), [...] defineres således, at
- a) importøren er forpligtet til at kontrollere omstændighederne ved udstedelsen af oprindelsescertifikat formular A til eksportøren (certifikater for de dele, som varen består af, eksportørens rolle i forbindelse med fremstillingen af varerne, osv.)?
 - b) importøren anses for at have handlet i ond tro, alene fordi eksportøren har handlet i ond tro (for eksempel når eksportøren ikke oplyser toldmyndighederne i eksportlandet om, hvad udgifterne reelt dækker, værdien af de dele, som varen består af, osv.)?

- c) pligten til at handle i god tro ikke er opfyldt, alene fordi eksportøren har afgivet urigtige oplysninger til toldmyndighederne i eksportlandet, herunder selv om toldmyndighederne selv har begået fejl i forbindelse med udstedelsen af certifikatet?
- 2) Kan importørens pligt til at handle i god tro, som er fastsat i [toldkodeksens] artikel 220, stk. 2, litra b), [...] godtgøres på tilstrækkelig vis ved den generelle beskrivelse af situationen, som er indeholdt i OLAF's meddelelse, og ved OLAF's konklusioner, eller skal de nationale toldmyndigheder fremskaffe yderligere dokumentation for eksportørens adfærd?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 22 Med sit første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), skal fortolkes således, at en importør kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til denne bestemmelse, med henblik på at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter, ved at gøre gældende, at han har handlet i god tro, enten når ikke alene eksportøren har afgivet urigtige oplysninger til toldmyndighederne i udførselslandet, bl.a. med hensyn til hvad udgifterne reelt dækker eller værdien af de dele, som den pågældende vare består af, men ligeledes at disse myndigheder selv har begået en fejl ved at udstede det pågældende oprindelsescertifikat formular A, eller når denne importør ikke har kontrolleret de omstændigheder, der har givet anledning til at toldmyndighederne i udførselslandet har udstedt dette certifikat, som f.eks. certifikaterne for de dele, som varen består af eller eksportørens rolle i forbindelse med fremstillingen af disse varer.
- 23 Med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål skal det indledningsvis bemærkes, at toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), har til formål at beskytte afgiftsskyldnerens berettigede forventning om, at samtlige forhold, som ligger til grund for afgørelsen om at foretage eller ikke at foretage efteropkrævning af told, er korrekte (dom af 18.10.2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, præmis 31, og af 10.12.2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, præmis 43).
- 24 Det følger i denne henseende af Domstolens faste praksis, at en importør kun med rette kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til denne bestemmelse, og således drage fordel af fritagelsen fra den heri fastsatte efteropkrævning, såfremt tre kumulative betingelser er opfyldt. For det første skal det forhold, at afgifterne ikke er blevet opkrævet, bero på en fejl, de kompetente myndigheder selv har begået, endvidere skal den fejl, der er begået af myndighederne, være af en sådan karakter, at den ikke med rimelighed kunne forventes at være blevet opdaget af en afgiftspligtig i god tro, og endelig skal den afgiftspligtige have overholdt samtlige gældende bestemmelser vedrørende toldangivelsen (jf. bl.a. dom af 18.10.2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, præmis 35, og af 15.12.2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, præmis 47).
- 25 Disse betingelser foretager i det væsentlige en fordeling af den risiko, som følger af de fejl eller uregelmæssigheder, som en toldangivelse er behæftet med, afhængigt af hver af de berørte parter adfærd og omhu, dvs. toldmyndighederne i ud- og indførselslandet, eksportøren samt importøren.
- 26 Det skal for det første undersøges, om en importør kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), ved at gøre gældende, at han har handlet i god tro, når eksportøren ikke alene har afgivet urigtige oplysninger til toldmyndighederne i udførselslandet, bl.a. med hensyn til hvad udgifterne reelt dækker eller værdien af de dele, som den pågældende vare består af, men også når disse myndigheder selv har begået en fejl ved at udstede det omhandlede oprindelsescertifikat formular A.

- 27 Det bemærkes i denne henseende, at i overensstemmelse med den første af de betingelser, der er anført i denne doms præmis 24, nyder afgiftsskyldnerens berettigede forventning kun beskyttelse i henhold til denne bestemmelse, såfremt det er de kompetente myndigheder »selv«, der har skabt det grundlag, hvorpå denne forventning hvilede (jf. dom af 18.10.2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, præmis 31, og af 10.12.2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, præmis 44).
- 28 Således er det kun de fejl, som kan tilskrives de kompetente myndigheders aktive adfærd, som giver ret til, at der undlades efteropkrævning af told (jf. dom af 18.10.2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, præmis 31, og af 15.12.2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, præmis 54).
- 29 Det fremgår af Domstolens praksis, at toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), tredje afsnit, ikke kan fortolkes således, at toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af et ukorrekt oprindelsescertifikat formular A udgør en fejl begået af disse myndigheder »selv«, når disse certifikater er udstedt på grundlag af eksportørens ukorrekte fremstilling af de faktiske omstændigheder, medmindre det er klart, at de nævnte myndigheder var bekendt med eller burde have været bekendt med, at varen ikke var berettiget til præferencebehandling (jf. i denne retning dom af 8.11.2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, præmis 19).
- 30 Det må i den foreliggende sag konstateres, at selv om det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, og navnlig af ordlyden af det første spørgsmål, litra c), at den forelæggende ret tager udgangspunkt i den forudsætning, at toldmyndighederne i udførselslandet har begået en fejl ved at udstede det i hovedsagen omhandlede oprindelsescertifikat, er Domstolen hverken i stand til at afgøre den nøjagtige karakter af denne fejl, eller i hvilket omfang de kompetente myndigheder i udførselslandet er blevet – eller kunne være blevet – vildledt af eksportørens ukorrekte angivelse.
- 31 Det tilkommer derfor den forelæggende ret i hovedsagen at efterprøve, om det ukorrekte oprindelsescertifikat formular A er blevet udstedt som følge af en fejl, der kan tilskrives toldmyndighederne i udførselslandet »selv« eller som følge af eksportørens angivelser, hvis ukorrekthed ikke er blevet – og ikke kunne være blevet – opdaget af disse myndigheder.
- 32 Hvis det viser sig, at den uregelmæssighed, som oprindelsescertifikatet formular A er behæftet med, følger af eksportørens culpøse adfærd, og at de kompetente myndigheder i udførselslandet hverken kunne have eller burde have opdaget, at varerne ikke opfyldte betingelserne for at blive omfattet af præferenceordningen, er det importøren, der må bære de konsekvenser, der er forbundet med fremskaffelsen af et handelsdokument, som ved en efterfølgende kontrol viser sig at være falsk, således at importøren ikke i et sådant tilfælde kan modsætte sig en efteropkrævning af toldafgifterne (jf. i denne retning dom af 14.5.1996, *Faroe Seafood m.fl.*, C-153/94 og C-204/94, EU:C:1996:198, præmis 92, og af 14.11.2002, *Ilumitrónica*, C-251/00, EU:C:2002:655, præmis 43).
- 33 Når toldmyndighederne i udførselslandet har begået en fejl ved at udstede et oprindelsescertifikat formular A, og denne fejl følger af de ukorrekte oplysninger, som eksportøren har afgivet til disse myndigheder, bl.a. med hensyn til, hvad udgifterne reelt dækker, eller værdien af de dele, som den pågældende vare består af, kan en importør således ikke påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til denne bestemmelse, med henblik på at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter, ved at gøre gældende, at han har handlet i god tro, medmindre det er klart, at toldmyndighederne i udførselslandet var bekendt med eller burde have været bekendt med, at varen ikke var berettiget til præferencebehandling, hvilket det tilkommer den nationale ret at efterprøve.
- 34 Det skal for det andet afgøres, om en importør kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), for at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter ved at gøre gældende, at han har handlet i god tro, selv om han ikke har kontrolleret de omstændigheder, der har givet anledning til, at toldmyndighederne i udførselslandet har udstedt oprindelsescertifikatet formular A, som f.eks. certifikaterne for de dele, som varen består af, eller eksportørens rolle i forbindelse med fremstillingen af disse varer.

- 35 Dette spørgsmål angår nærmere bestemt den omhu, som en importør skal udvise, for at kunne anses for at være i god tro i denne bestemmelses forstand.
- 36 I denne henseende bemærkes indledningsvis, at selv om en fejl i den foreliggende sag kunne tilskrives toldmyndighederne i udførselslandets aktive adfærd, kræves det stadig i henhold til den retspraksis, der er anført i denne doms præmis 24, at det navnlig drejer sig om en fejl af en sådan karakter, at en afgiftspligtig i god tro ikke med rimelighed kunne forventes at have opdaget den på trods af dennes erfaring og den omhu, som denne har udvist (jf. bl.a. dom af 14.11.2002, *Ilumitrónica*, C-251/00, EU:C:2002:655, præmis 38).
- 37 Domstolen har i denne henseende fastslået, at det påhviler de erhvervsdrivende, såfremt de er i tvivl med hensyn til den rette anvendelse af bestemmelser, hvis manglende overholdelse kan føre til, at der opstår toldskyld, eller med hensyn til definitionen af varenes oprindelsesstatus, at undersøge spørgsmålet og fremskaffe enhver mulig oplysning for at fastslå, om deres tvivl er begrundet (jf. i denne retning bl.a. dom af 14.5.1996, *Faroe Seafood m.fl.*, C-153/94 og C-204/94, EU:C:1996:198, præmis 100, og af 11.11.1999, *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, præmis 58).
- 38 Domstolen har ligeledes fastslået, at det påhviler de erhvervsdrivende selv i deres kontraktforhold at træffe de foranstaltninger, der er nødvendige for at undgå risikoen for en efteropkrævningssag, og at sådanne foranstaltninger navnlig kan bestå i, at den afgiftspligtige i forbindelse med eller efter indgåelsen af aftalen fra den anden kontraherende part indhenter alle de beviser, der bekræfter, at varerne hidrører fra et land, der er omfattet af arrangementet med generelle toldpræferencer, herunder de dokumenter, der fastslår oprindelsen (jf. i denne retning dom af 8.11.2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, præmis 30 og 31).
- 39 Det følger imidlertid ikke heraf, at importøren har en generel forpligtelse til systematisk at kontrollere omstændighederne ved toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af oprindescertifikat formular A, herunder eksportørens rolle i forbindelse med fremstillingen af varerne. En sådan forpligtelse påhviler kun importøren, hvis der er åbenbare grunde til at betvivle korrektheden af et oprindescertifikat. Hvis han i dette tilfælde dog ikke efter bedste evne har forhørt sig om omstændighederne ved udstedelsen af det nævnte certifikat for at kontrollere, om denne tvivl var begrundet, må det fastslås, at den åbenbare fejl, som toldmyndighederne i udførselslandet har begået, kunne eller burde have været opdaget af importøren, således at han ikke kan påberåbe sig god tro i henhold til toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b).
- 40 En sådan generel forpligtelse for en importør kan heller ikke udledes af toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), fjerde afsnit, hvorefter en debitor for at kunne påberåbe sig at have handlet i god tro, skal påvise, »at han i den periode, hvor de pågældende forretningsaktiviteter har fundet sted, har udvist omhu for at sikre sig, at samtlige betingelser for præferencebehandling er opfyldt«.
- 41 Det skal for det tredje efterprøves, om klareren faktisk har meddelt de kompetente toldmyndigheder alle nødvendige oplysninger, som er fastsat i EU-retten såvel som i den nationale lovgivning, der i givet fald supplerer eller gennemfører EU-retten, og som vedrører toldbehandlingen af den pågældende vare (jf. i denne retning bl.a. dom af 14.5.1996, *Faroe Seafood m.fl.*, C-153/94 og C-204/94, EU:C:1996:198, præmis 108, og af 18.10.2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, præmis 33).
- 42 I den foreliggende sag tilkommer det den forelæggende ret, ud fra alle de konkrete forhold i hovedsagen, at vurdere, om betingelserne for anvendelse af toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), som redegjort for i denne doms præmis 24 og præciseret af Domstolen i forbindelse hermed, er opfyldt i den foreliggende sag, således at den i hovedsagen omhandlede importør kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b) (jf. i denne retning dom af 18.10.2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, præmis 34).

43 Henset til ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), skal fortolkes således, at en importør kun kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til denne bestemmelse, med henblik på at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter, ved at gøre gældende, at han har handlet i god tro, såfremt tre kumulative betingelser er opfyldt. For det første skal det forhold, at afgifterne ikke er blevet opkrævet, bero på en fejl, som de kompetente myndigheder selv har begået, endvidere skal den fejl, der er begået af myndighederne, være af en sådan karakter, at den ikke med rimelighed kunne forventes at være blevet opdaget af en afgiftspligtig i god tro, og endelig skal den afgiftspligtige have overholdt samtlige gældende bestemmelser vedrørende toldangivelsen. En sådan berettiget forventning foreligger navnlig ikke, når en importør, selv om der er åbenbare grunde til at betvivle korrektheden af et oprindelsescertifikat, ikke efter bedste evne har forhørt sig om omstændighederne ved udstedelsen af dette certifikat for at kontrollere, om denne tvivl var begrundet. En sådan forpligtelse indebærer dog ikke, at en importør generelt er forpligtet til systematisk at kontrollere omstændighederne ved toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af oprindelsescertifikat formular A. Det tilkommer den forelæggende ret under hensyntagen til alle de konkrete forhold i tvisten i hovedsagen at bedømme, om disse tre betingelser er opfyldt i den foreliggende sag.

Det andet spørgsmål

44 Med sit andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), skal fortolkes således, at det i en sag som den i hovedsagen omhandlede alene af oplysningerne i en rapport fra OLAF kan udledes, at en importør ikke med føje kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til denne bestemmelse, med henblik på at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter, eller om de kompetente toldmyndigheder er forpligtede til at fremskaffe yderligere dokumentation for eksportørens adfærd.

45 Det bemærkes i denne henseende, at spørgsmålet om, hvorvidt en importør i henhold til toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), kan modsætte sig en efteropkrævning af importafgifter, skal vurderes i forhold til de tre kumulative betingelser for denne bestemmelses anvendelse, som er anført i denne doms præmis 24, og hvis rækkevidde er nærmere angivet i forbindelse med besvarelsen af det første spørgsmål, under hensyn til samtlige de faktiske konkrete forhold i den bestemte sag.

46 Hvad nærmere bestemt angår eksportørens adfærd, fremgår det af denne doms præmis 27-32, at en importør kan påberåbe sig en sådan berettiget forventning, og derved fritages for en efteropkrævning af toldafgifter, hvis toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af et ukorrekt oprindelsescertifikat formular A kan tilskrives eksportørens adfærd (jf. i denne retning bl.a. dom af 15.12.2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, præmis 54).

47 Som det således fremgår af Domstolens praksis vedrørende bevisbyrdereglerne på dette område, tilkommer det i princippet toldmyndighederne i indførselslandet, som påtænker en efteropkrævning af toldafgifterne, at føre bevis for, at toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af et ukorrekt oprindelsescertifikat formular A skyldes eksportørens ukorrekte fremstilling af de faktiske forhold. Når det imidlertid bl.a. grundet en fejl, som ene og alene skyldes eksportørens mangel på omhu, er umuligt for toldmyndighederne i indførselslandet at føre det nævnte bevis, påhviler det i givet fald importøren at bevise, at det nævnte certifikat var baseret på eksportørens korrekte fremstilling af de faktiske forhold (jf. i denne retning bl.a. dom af 9.3.2006, *Beemsterboer Coldstore Services*, C-293/04, EU:C:2006:162, præmis 39 og 46, og af 8.11.2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, præmis 41).

48 For så vidt som en rapport fra OLAF i dette øjemed indeholder vigtige oplysninger, kan den i denne henseende tages i betragtning for at afgøre, om de betingelser, hvorpå en importør kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), er opfyldt.

- 49 For så vidt som en sådan rapport, hvilket det påhviler den forelæggende ret at efterprøve, kun indeholder en generel beskrivelse af den pågældende situation, er denne rapport imidlertid ikke i sig selv tilstrækkelig til at afgøre, om betingelserne i alle henseender er opfyldt, bl.a. med hensyn til eksportørens relevante adfærd.
- 50 Henset til ovenstående betragtninger skal det andet spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 220, stk. 2, litra b), skal fortolkes således, at det i en sag som den i hovedsagen omhandlede, kan udledes af oplysningerne i en rapport fra OLAF, at en importør ikke med føje kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til denne bestemmelse, med henblik på at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter. For så vidt som en sådan rapport, hvilket det påhviler den forelæggende ret at efterprøve, kun indeholder en generel beskrivelse af den pågældende situation, kan denne rapport imidlertid ikke i sig selv på tilstrækkelig vis godtgøre, at disse betingelser i alle henseender faktisk er opfyldt, bl.a. med hensyn til eksportørens relevante adfærd. Under sådanne omstændigheder tilkommer det i princippet toldmyndighederne i indførselslandet, ved hjælp af yderligere dokumentation, at føre bevis for, at toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af et ukorrekt oprindelsescertifikat formular A kan tilskrives eksportørens ukorrekte fremstilling af de faktiske forhold. Når det er umuligt for toldmyndighederne i indførselslandet at føre det nævnte bevis, påhviler det dog i givet fald importøren at bevise, at det nævnte certifikat var baseret på eksportørens korrekte fremstilling af de faktiske forhold.

Sagens omkostninger

- 51 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 sagens omkostninger. 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 (Sjette Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 220, stk. 2, litra b), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 2700/2000 af 16. november 2000, skal fortolkes således, at en importør kun kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold til denne bestemmelse, med henblik på at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter, ved at gøre gældende, at han har handlet i god tro, såfremt tre kumulative betingelser er opfyldt. For det første skal det forhold, at afgifterne ikke er blevet opkrævet, bero på en fejl, som de kompetente myndigheder selv har begået, endvidere skal den fejl, der er begået af myndighederne, være af en sådan karakter, at den ikke med rimelighed kunne forventes at være blevet opdaget af en afgiftspligtig i god tro, og endelig skal den afgiftspligtige have overholdt samtlige gældende bestemmelser vedrørende toldangivelsen. En sådan berettiget forventning foreligger navnlig ikke, når en importør, selv om der er åbenbare grunde til at betvivle korrektheden af et oprindelsescertifikat, ikke efter bedste evne har forhørt sig om omstændighederne ved udstedelsen af dette certifikat for at kontrollere, om denne tvivl var begrundet. En sådan forpligtelse indebærer dog ikke, at en importør generelt er forpligtet til systematisk at kontrollere omstændighederne ved toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af oprindelsescertifikat formular A. Det tilkommer den forelæggende ret under hensyntagen til alle de konkrete forhold i tvisten i hovedsagen at bedømme, om disse tre betingelser er opfyldt i den foreliggende sag.
- 2) Artikel 220, stk. 2, litra b), i forordning nr. 2913/92, som ændret ved forordning nr. 2700/2000, skal fortolkes således, at det i en sag som den i hovedsagen omhandlede, kan udledes af oplysningerne i en rapport fra Det Europæiske Kontor for Bekæmpelse af Svig (OLAF), at en importør ikke med føje kan påberåbe sig en berettiget forventning i henhold

til denne bestemmelse, med henblik på at modsætte sig en efterfølgende bogføring af importafgifter. For så vidt som en sådan rapport, hvilket det påhviler den forelæggende ret at efterprøve, kun indeholder en generel beskrivelse af den pågældende situation, kan denne rapport imidlertid ikke i sig selv på tilstrækkelig vis godtgøre, at disse betingelser i alle henseender faktisk er opfyldt, bl.a. med hensyn til eksportørens relevante adfærd. Under sådanne omstændigheder tilkommer det i princippet toldmyndighederne i indførselslandet, ved hjælp af yderligere dokumentation, at føre bevis for, at toldmyndighederne i udførselslandets udstedelse af et ukorrekt oprindelsescertifikat formular A kan tilskrives eksportørens ukorrekte fremstilling af de faktiske forhold. Når det er umuligt for toldmyndighederne i indførselslandet at føre det nævnte bevis, påhviler det dog i givet fald importøren at bevise, at det nævnte certifikat var baseret på eksportørens korrekte fremstilling af de faktiske forhold.

Underskrifter