



## Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Ottende Afdeling)

22. april 2021 \*

»Præjudiciel forelæggelse – toldunion – EF-toldkodeksen – forordning (EØF) nr. 2913/92 – artikel 29, stk. 1 – artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i) – EU-toldkodeksen – forordning (EU) nr. 952/2013 – artikel 70, stk. 1 – artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i) – fastsættelse af toldværdien – transaktionsværdi – justering – pris inklusive levering ved grænsen«

I sag C-75/20,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Litauens øverste forvaltningsdomstol) ved afgørelse af 29. januar 2020, indgået til Domstolen den 13. februar 2020, i sagen

»Lifosa« UAB

mod

**Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,**

procesdeltagere:

**Kauno teritorinė muitinė,**

»Transchema« UAB,

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, N. Wahl (refererende dommer), og dommerne L.S. Rossi og J. Passer,

generaladvokat: E. Tanchev,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- »Lifosa« UAB ved advokatai A. Seliava og E. Sinkevičius,
- den litauiske regering ved V. Kazlauskaitė-Švenčionienė, som befuldmægtiget,

\* Processprog: litauisk.

– Europa-Kommissionen ved F. Clotuche-Duvieusart og J. Jokubauskaitė, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

### Dom

- 1 Nærværende anmodning om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 29, stk. 1, og artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1992, L 302, s. 1, herefter »EF-toldkodeksen«) samt artikel 70, stk. 1, og artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), i Europa-Parlamentet og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen (EUT 2013, L 269, s. 1, herefter »EU-toldkodeksen«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem »Lifosa« UAB (herefter »importøren«) og Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toldafdelingen under finansministeriet, Litauen) vedrørende toldmyndighedernes afgørelse om navnlig at pålægge importøren at justere toldværdien af de indførte varer.

### Retsforskrifter

#### *EU-retten*

#### *EF-toldkodeksen*

- 3 EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, fastsatte:

»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:

[...]

- b) salget eller prisen ikke er betinget af vilkår eller ydelser, hvis værdi ikke kan bestemmes med hensyn til de varer, som skal værdiansættes.

[...]«

- 4 EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 3, litra a), havde følgende ordlyd:

»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.«

5 EF-toldkodeksens artikel 32, stk. 1-3, fastsatte:

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

[...]

e) i) transport- og forsikringsomkostninger for de indførte varer [...]

[...]

indtil varernes indførselssted i Fællesskabets toldområde.

2. Ethvert element, som i henhold til denne artikel lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, baseres udelukkende på objektive og målelige oplysninger.

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

*Forordning (EØF) nr. 2454/93*

6 Artikel 164, litra c), 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), der er indeholdt i kapitel 4 med overskriften »Bestemmelser om transportomkostninger« i denne forordnings del I, afsnit V, bestemte:

»Ved anvendelse af [EF-kodeksens] artikel 32, stk. 1, litra e) [...], gælder følgende:

[...]

c) Når varerne transporteres vederlagsfrit eller med køberens transportmiddel, medregnes i toldværdien transportomkostninger til indførselsstedet, beregnet efter den sædvanligt anvendte tarif for denne transportmåde.«

*EU-toldkodeksen*

7 EU-toldkodeksens artikel 70 med overskriften »Metode til toldværdiansættelse baseret på transaktionsværdien« bestemmer:

»1. Det primære grundlag for varers toldværdi er transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne ved salg til eksport til Unionens toldområde, om nødvendigt justeret.

2. Den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, er den fulde betaling, som køberen yder eller skal yde sælgeren eller tredjemand til fordel for sælgeren for de importerede varer, og som omfatter alle de betalinger, som er erlagt eller skal erlægges som betingelse for salget af de importerede varer.

3. Transaktionsværdien gælder, forudsat at samtlige følgende betingelser er opfyldt:

[...]

b) Salget eller prisen er ikke betinget af vilkår eller ydelser, hvis værdi ikke kan bestemmes med hensyn til de varer, som skal værdiansættes.

[...]«

- 8 EU-toldkodeksens artikel 71 med overskriften »Elementer, der indgår i transaktionsværdien« foreskriver:

»1. Ved fastsættelse af toldværdi i henhold til artikel 70 suppleres den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, med:

[...]

- e) følgende omkostninger indtil det sted, hvor varerne indføres i Unionens toldområde:  
i) transport- og forsikringsomkostninger for de indførte varer

[...]

2. Ethvert element, som i henhold til stk. 1 lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, baseres udelukkende på objektive og målelige oplysninger.

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

#### *Gennemførelsesforordning (EU) 2015/2447*

- 9 Artikel 138 i Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2015/2447 af 24. november 2015 om gennemførelsesbestemmelser til visse bestemmelser i forordning (EU) nr. 952/2013 (EUT 2015, L 343, s. 558), der har overskriften »Transportomkostninger«, fastsætter i stk. 3:

»Når transporten er vederlagsfri eller varetages af køberen, beregnes de transportomkostninger, der skal medregnes i varernes toldværdi, i overensstemmelse med den fragttarif, der sædvanligvis anvendes for samme transportform.«

#### **Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål**

- 10 Importøren er et selskab med hjemsted i Litauen, der bl.a. fremstiller gødning. Selskabet købte til opfyldelse af en kontrakt, der var blevet indgået den 23. september 2011, i perioden fra den 1. januar 2014 til den 31. oktober 2016 af en mellemhandler, selskabet »Transchema« UAB, en mængde teknisk svovlsyre, der var fremstillet af et selskab med hjemsted i Belarus, Naftan OAO (herefter »producenten«), og indførte disse varer i Den Europæiske Unions toldområde.
- 11 For hver enkelt transaktion blev der indgået en tillægskontrakt, som indeholdt en særlig pris betegnet »leveringssted ved grænsen nævnt« (DAF), ifølge incoterm DAF, som er en del af Incoterms 2000, der er udarbejdet af Det Internationale Handelskammer, hvorefter alle transportomkostninger for indførte varer afholdes af producenten indtil det ved grænsen aftalte leveringssted.
- 12 Toldværdien af de varer, som importøren havde angivet, angav de beløb, der faktisk var betalt, således som disse fremgik af de af mellemhandleren udstedte fakturaer.
- 13 Under en kontrol konstaterede toldstedet i Kaunas (Litauen), at den således angivne toldværdi af de indførte varer var lavere end de omkostninger, som producenten rent faktisk havde afholdt for transporten af disse varer med jernbane indtil grænseovergangsstedet. Da toldstedet i Kaunas var af den opfattelse, at disse transportomkostninger skulle lægges til transaktionsværdien af de nævnte varer, traf denne myndighed den 9. februar 2017 en afgørelse med henblik på at korrigere den

toldværdi, som importøren havde angivet, ved at lægge transportomkostningerne for de samme varer uden for Unionens toldområde til. Importøren blev således pålagt betaling af 25 876 EUR i henhold til justeringen af denne toldværdi, 412 EUR i morarenter af den hertil svarende ubetalte told, 187 152 EUR i skyldig importmoms og 42 492 EUR i morarenter af denne afgift samt en bøde på 42 598 EUR.

- 14 Importøren påklagede denne afgørelse til toldafdelingen under finansministeriet, som opretholdt afgørelsen.
- 15 Importøren anlagde sag ved Vilniaus apygardos administracinis teismas (regional domstol i forvaltningsretlige sager i Vilnius, Litauen).
- 16 Ved afgørelse af 28. november 2017 frifandt Vilniaus apygardos administracinis teismas (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Vilnius) skattemyndighederne, idet den fandt, at importørens søgsmål var ugrundet, hvorfor importøren har iværksat appel til prøvelse af denne afgørelse ved Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Litauens øverste forvaltningsdomstol).
- 17 Ifølge den forelæggende ret er det ubestridt mellem parterne i hovedsagen, at de indførte varers salgspris omfattede de omkostninger til levering ved grænsen, som producenten skulle betale i henhold til de aftalte leveringsbetingelser, der er beskrevet i nærværende doms præmis 11.
- 18 Den forelæggende ret har desuden præciseret, at den toldværdi af disse varer, som importøren har angivet i sine toldangivelser, bestod af de beløb, der var betalt for de nævnte varer, og at disse svarede til varernes reelle værdi. Den således angivne toldværdi var imidlertid lavere end de omkostninger, som producenten havde afholdt for transport af de samme varer med jernbane til den litauiske grænse.
- 19 I denne henseende har toldmyndighederne gjort gældende, at når transaktionsværdien af de indførte varer ikke er blevet justeret ved at lægge transportomkostninger, som producenten har afholdt, til med henblik på at fastsætte disse varers toldværdi, afspejler toldangivelserne ikke alle de bestanddele af de nævnte varer, der har en økonomisk værdi.
- 20 Modsat har importøren gjort gældende, at salgsprisen for de indførte varer afspejler varernes faktiske værdi, dels fordi producenten ikke har mulighed for at forarbejde eller oplagre disse varer, dels fordi genanvendelsen af de nævnte varer medfører meget høje omkostninger. Selv om denne pris ikke omfattede alle de transportomkostninger, der blev afholdt af producenten, var nævnte pris således rimelig og økonomisk fordelagtig for producenten, eftersom den økologiafgift, der pålægges i Belarus for genanvendelse af de indførte varer, ville overstige den angivne toldværdi og omkostningerne til transport af disse varer.
- 21 I det foreliggende tilfælde er den forelæggende ret i tvivl om, hvorvidt EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, og artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), og EU-toldkodeksens artikel 70, stk. 1, og artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), med henblik på at fastsætte toldværdien af de indførte varer kræver, at transportomkostningerne lægges til varernes transaktionsværdi i en situation som den i hovedsagen omhandlede, hvor – hvis det i salgsbetingelserne er fastsat, at disse varers salgspris omfatter transportomkostningerne – de transportomkostninger, der er afholdt af producenten, overstiger den pris, som producenten har solgt de nævnte varer til importøren for.
- 22 På denne baggrund har Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Litauens øverste forvaltningsdomstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal [EF-toldkodeksens] artikel 29, stk. 1, og artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), [...] og [EU-toldkodeksens] artikel 70, stk. 1, og artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), [...] fortolkes således, at transaktionsværdien [...] skal justeres således, at den omfatter samtlige omkostninger, der faktisk blev afholdt af [producenten] i forbindelse med, at varerne blev transporteret til det sted, hvor de blev

indført i toldområdet for Den Europæiske Union [...], når som i den foreliggende sag 1) forpligtelsen til at dække disse omkostninger i henhold til leveringsbetingelserne [...] blev båret af [producenten], og 2) disse transportomkostninger oversteg den pris, der var blevet aftalt og faktisk blev betalt [...] af [importøren], men hvor 3) den pris, der faktisk blev betalt [...] af [importøren], svarede til den reelle værdi af varerne, selv hvis denne pris ikke var tilstrækkelig til at dække samtlige transportomkostninger, der blev afholdt af [producenten]?«

### Om det præjudicielle spørgsmål

- 23 Den forelæggende ret ønsker med spørgsmålet nærmere bestemt oplyst, om EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, og artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), og EU-toldkodeksens artikel 70, stk. 1, og artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), skal fortolkes således, at med henblik på at fastsætte toldværdien af de indførte varer skal de omkostninger, som faktisk er afholdt af producenten til transport af disse varer til det sted, hvor de er blevet indført i Den Europæiske Unions toldområde, lægges til de nævnte varers transaktionsværdi, når forpligtelsen til at dække disse omkostninger ifølge de aftalte leveringsbetingelser påhviler producenten, og de nævnte omkostninger overstiger den pris, som importøren faktisk har betalt, men denne pris svarer til varernes reelle værdi.
- 24 Indledningsvis bemærkes, at den EU-retlige ordning vedrørende toldværdiansættelsen har til formål at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier. Toldværdien skal følgelig afspejle den reelle økonomiske værdi af en indført vare og derfor tage hensyn til samtlige de bestanddele af denne vare, som har en økonomisk værdi. Selv om den pris, som faktisk er betalt for varerne, normalt udgør grundlaget for beregningen af toldværdien, er denne pris en faktor, som eventuelt skal justeres, hvis dette er nødvendigt for at undgå, at der fastsættes en vilkårlig eller fiktiv toldværdi (dom af 20.6.2019, Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, præmis 22 og 23 og den deri nævnte retspraksis).
- 25 I denne henseende har den forelæggende ret anført, at den pris, der er betalt for de indførte varer, svarer til varernes reelle værdi, og at der ikke er noget forhold, der gør det muligt at hævde, at den pris, som importøren reelt har betalt for disse varer, er fiktiv, fordi den skyldes svig eller misbrug af rettigheder.
- 26 Tvisten i hovedsagen synes følgelig ikke at vedrøre en vilkårlig eller fiktiv toldværdi, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, men udelukkende spørgsmålet om, hvorvidt EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, og artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), og EU-toldkodeksens artikel 70, stk. 1, og artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), i en situation som den i hovedsagen omhandlede kræver, at med henblik på at fastsætte toldværdien af de indførte varer skal de transportomkostninger, som producenten i overensstemmelse med de kontraktlige betingelser har afholdt, og som er inkluderet i salgsprisen, lægges til varernes transaktionsværdi, når denne salgspris ikke gør det muligt at dække alle transportomkostningerne.
- 27 For det første bemærkes, at i overensstemmelse med EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, og EU-toldkodeksens artikel 70, stk. 1, er indførte varers transaktionsværdi det »primære grundlag« for deres toldværdi. Det er kun som et supplement, at visse andre elementer i henhold til EF-toldkodeksens artikel 32 og EU-toldkodeksens artikel 71 kan lægges til dette grundlag for at afspejle disse varers reelle økonomiske værdi.
- 28 Selv om EF-toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), og EU-toldkodeksens artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), gør det muligt at supplere den pris, der faktisk er betalt, ved at lægge transportomkostninger til, kræver disse bestemmelser, at disse omkostninger ikke allerede er inkluderet i denne pris, hvilket er tilfældet, når salgsbetingelserne fastsætter en pris »leveringssted ved grænsen nævnt«.



- 29 En sådan tilgang bekræftes af artikel 164, litra c), i forordning nr. 2454/93, og artikel 138, stk. 3, i gennemførelsesforordning 2015/2447. Disse bestemmelser giver nemlig kun mulighed for at lægge transportomkostninger til de indførte varers transaktionsværdi, når transporten er vederlagsfri eller varetages af importøren.
- 30 Den forelæggende ret har imidlertid anført, at i hovedsagen er der dels ikke noget, der gør det muligt at hævde, at den aftalte salgspris ikke omfattede transportomkostninger for de indførte varer, dels svarede den pris, som importøren betalte, til disse varers reelle værdi.
- 31 Følgelig er hverken de betingelser, der er fastsat i EF-toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), og EU-toldkodeksens artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), eller betingelserne i artikel 164, litra c), i forordning nr. 2454/93 og artikel 138, stk. 3, i gennemførelsesforordning 2015/2447, opfyldt i en situation som den i hovedsagen omhandlede.
- 32 En anden fortolkning af disse bestemmelser ville svare til at kræve, at importøren erlægger dobbelt betaling af transportomkostninger for de indførte varer, og dermed at antage, at de indførsler, der er underlagt salgsbetingelser, som fastsætter, at disse omkostninger er inkluderet i salgsprisen for disse varer, automatisk skal være genstand for en korrektion af transaktionsværdien.
- 33 Den omstændighed, at de af producenten afholdte transportomkostninger for de indførte varer i det foreliggende tilfælde overstiger den pris, som faktisk er betalt af importøren, kan ikke ændre denne konklusion, forudsat at denne pris afspejler varernes reelle værdi, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.
- 34 For det andet synes den risiko, som Europa-Kommissionen har henvist til i sit skriftlige indlæg, hvorefter en erhvervsdrivende kan unddrage sig sine forpligtelser vedrørende fastsættelsen af de indførte varers toldværdi ved at påberåbe sig sin aftalemæssige autonomi, ikke begrundet under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede. En sådan risiko ville nemlig forudsætte, at transportomkostningerne for disse varer ikke var blevet betalt, hvilket, som den forelæggende ret har anført, ikke er tilfældet i den foreliggende sag. Desuden følger det af bestemmelserne i EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, og EU-toldkodeksens artikel 70, stk. 1, at salgsbetingelserne skal tages i betragtning ved fastsættelsen af de nævnte varers toldværdi.
- 35 Selv om en erhvervsdrivende ikke kan unddrage sig EU-retten ved at påberåbe sig sine kontraktlige forpligtelser, kan indførte varers toldværdi dog ikke fastsættes abstrakt. I overensstemmelse med Domstolens praksis skal toldværdien fastsættes på grundlag af vilkårene for den omhandlede transaktion, selv om de afviger fra handelspraksis eller må anses for usædvanlige for den pågældende kontrakttype (jf. i denne retning dom af 4.2.1986, Van Houten International, 65/85, EU:C:1986:53, præmis 13). Domstolen har således fastslået, at der for at bedømme, om indførte varers toldværdi afspejler disse varers reelle økonomiske værdi, skal tages hensyn til den konkrete retsstilling for parterne i salgsaftalen (jf. i denne retning dom af 15.7.2010, Gaston Schul, C-354/09, EU:C:2010:439, præmis 38). En manglende hensyntagen til salgsbetingelserne i forbindelse med fastsættelsen af disse varers toldværdi vil således ikke blot være i strid med bestemmelserne i EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, og EU-toldkodeksens artikel 70, stk. 1, men vil endvidere føre til et resultat, der ikke gør det muligt at afspejle de nævnte varers reelle økonomiske værdi.
- 36 Henset til samtlige disse betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at EF-toldkodeksens artikel 29, stk. 1, og artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), samt EU-toldkodeksens artikel 70, stk. 1, og artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), skal fortolkes således, at med henblik på at fastsætte toldværdien af de indførte varer skal de omkostninger, som faktisk er afholdt af producenten til transport af disse varer til det sted, hvor de er blevet indført i Den Europæiske Unions toldområde, ikke lægges til de nævnte varers transaktionsværdi, når forpligtelsen til at dække disse omkostninger ifølge de aftalte

leveringsbetingelser påhviler producenten, og dette gælder ligeledes, selv om de nævnte omkostninger overstiger den pris, som importøren faktisk har betalt, når denne pris svarer til de nævnte varers reelle værdi, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

### Sagsomkostninger

- 37 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 de 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 (Ottende Afdeling) for ret:

**Artikel 29, stk. 1, og artikel 32, stk. 1, litra e), nr. i), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks samt artikel 70, stk. 1, og artikel 71, stk. 1, litra e), nr. i), i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen skal fortolkes således, at med henblik på at fastsætte toldværdien af de indførte varer skal de omkostninger, som faktisk er afholdt af producenten til transport af disse varer til det sted, hvor de er blevet indført i Den Europæiske Unions toldområde, ikke lægges til de nævnte varers transaktionsværdi, når forpligtelsen til at dække disse omkostninger ifølge de aftalte leveringsbetingelser påhviler producenten, og dette gælder ligeledes, selv om de nævnte omkostninger overstiger den pris, som importøren faktisk har betalt, når denne pris svarer til de nævnte varers reelle værdi, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.**

Underskrifter