



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

9. marts 2017*

»Præjudiciel forelæggelse — toldunion — EF-toldkodeksen — artikel 32, stk. 1, litra c) — fastsættelse af toldværdien — royalties eller licensafgifter vedrørende varer, der skal værdiansættes — begreb — forordning (EØF) nr. 2454/93 — artikel 160 — »betingelse for salg« af de varer, der skal værdiansættes — betaling af royalties eller licensafgifter til fordel for et selskab, der er forbundet med såvel sælgeren som køberen af varerne — artikel 158, stk. 3 — justerings- og fordelingsforanstaltninger«

I sag C-173/15

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Finanzgericht Düsseldorf (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Düsseldorf, Tyskland) ved afgørelse af 1. april 2015, indgået til Domstolen den 17. april 2015, i sagen

GE Healthcare GmbH

mod

Hauptzollamt Düsseldorf,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

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

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- GE Healthcare GmbH ved Rechtsanwälte L. Harings og G. Schwendinger
- Hauptzollamt Düsseldorf ved A. Wollschläger, som befuldmægtiget
- den tyske regering ved T. Henze og J. Möller, som befuldmægtigede

* Processprog: tysk.

- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Albenzio
 - Europa-Kommissionen ved L. Grønfeldt og T. Maxian Rusche, som befuldmægtigede,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 28. juli 2016,
afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 32, stk. 1, litra c), og artikel 32, stk. 5, 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 Rådets forordning (EF) nr. 1791/2006 af 20. november 2006 (EUT 2006, L 363, s. 1) (herefter »toldkodeksen«), samt artikel 158, stk. 3, og artikel 160 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. 1875/2006 af 18. december 2006 (EUT 2006, L 360, s. 64) (herefter »forordning nr. 2454/93«).
- 2 Denne anmodning er blevet fremsat inden for rammerne af en tvist mellem GE Healthcare GmbH og Hauptzollamt Düsseldorf (hovedtoldkontoret i Düsseldorf, Tyskland, herefter »toldkontoret«) vedrørende medregning af royalties og licenser ved fastsættelsen af toldværdien af varer indført fra tredjelande med henblik på overgang til fri omsætning på Den Europæiske Unions område.

Retsforskrifter

Toldkodeksen

- 3 Toldkodeksens artikel 29, stk. 1 og 2, bestemmer:
 - »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
 - begrænsninger af 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 provenuet 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.

2.

- a) Ved afgørelsen af, om transaktionsværdien kan antages ved anvendelse af stk. 1, er det forhold, at køberen og sælgeren er indbyrdes afhængige, ikke i sig selv tilstrækkelig grund til at betragte transaktionsværdien som uantagelig. Om nødvendigt må de særlige omstændigheder ved salget undersøges, og transaktionsværdien godkendes, hvis dette afhængighedsforhold ikke har påvirket prisen. Hvor toldmyndighederne ud fra de oplysninger, der er meddelt af klarereren, eller som stammer fra andre kilder, har anledning til at formode, at afhængighedsforholdet har påvirket prisen, gøres klarereren opmærksom herpå, og der gives denne rimelig mulighed for at svare. Hvis klarereren fremsætter anmodning herom, gives toldmyndighedernes begrundelser skriftligt.
- b) Ved salg mellem indbyrdes afhængige personer godkendes transaktionsværdien, og varerne værdiansættes i henhold til stk. 1, når klarereren kan påvise, at værdien ligger meget nær en af de i det følgende nævnte værdier på samme eller omtrent samme tidspunkt:
- i) transaktionsværdien ved salg mellem køber og sælger, som ikke i noget særligt tilfælde er indbyrdes afhængige, af tilsvarende eller lignende varer ved udførsel til Fællesskabet
 - ii) toldværdien af tilsvarende eller lignende varer som fastsat efter artikel 30, stk. 2, litra c)
 - iii) toldværdien af tilsvarende eller lignende varer som fastsat efter artikel 30, stk. 2, litra d).

Ved anvendelse af ovennævnte kriterier tages der tilbørligt hensyn til forskelle, som beror på de forskellige handelsled, varemængder, de i artikel 32 nævnte elementer og omkostninger, som afholdes af sælgeren ved salg, hvor køberen og sælgeren ikke er indbyrdes afhængige, og som sælgeren ikke afholder ved salg, hvor køberen og sælgeren er indbyrdes afhængige.

- c) De under litra b) anførte kriterier skal anvendes på klarerens initiativ og kun for at foretage en sammenligning. Alternative transaktionsværdier kan ikke fastsættes i henhold til litra b).«

4 Kodeksens artikel 30, stk. 1 og 2, foreskriver:

»1. Når toldværdien ikke kan fastsættes i henhold til artikel 29, gennemgås stk. 2, litra a), litra b), litra c) og litra d) i nævnte rækkefølge, indtil der findes et litra, hvorefter toldværdien kan fastsættes, dog således at litra c) og litra d) på klarerens anmodning kan komme til anvendelse i omvendt rækkefølge; kun hvor toldværdien ikke kan fastsættes i henhold til et givet litra, kan bestemmelserne i det umiddelbart efterfølgende litra anvendes i den i dette stykke fastlagte rækkefølge.

2. Ved anvendelse af denne artikel fastsættes toldværdien ved anvendelse af:

- a) transaktionsværdien af tilsvarende varer, som sælges til udførsel til Fællesskabet og udføres på samme eller næsten samme tidspunkt som de varer, der skal værdiansættes
- b) transaktionsværdien af lignende varer, som sælges til udførsel til Fællesskabet og udføres på samme eller næsten samme tidspunkt som de varer, der skal værdiansættes
- c) en værdi baseret på enhedsprisen ved salg i Fællesskabet af den største samlede mængde af de indførte varer eller tilsvarende eller lignende indførte varer til personer, der ikke er afhængige af sælgerne
- d) en beregnet værdi, der udgør summen af:
 - prisen for eller værdien af materialer og fremstilling eller andre arbejdsprocesser ved fremstillingen af de indførte varer

- et beløb for avancer og generalomkostninger svarende til, hvad der almindeligvis indgår i salg af varer af samme art eller beskaffenhed som de varer, der skal værdiansættes, og som fremstilles af producenter i udførselslandet til udførsel til Fællesskabet
- prisen for eller værdien af de i artikel 32, stk. 1, litra e), omhandlede elementer.«

5 Kodeksens artikel 31 bestemmer følgende:

»1. Hvis toldværdien af varerne ikke kan fastsættes i henhold til artikel 29 eller 30, fastsættes den på grundlag af de foreliggende data i Fællesskabet og ifølge rimelige fremgangsmåder, der er forenelige med grundprincipperne og de almindelige bestemmelser:

- i aftalen om anvendelse af artikel VII i den almindelige overenskomst om told og udenrigshandel fra 1994
- i artikel VII i den almindelige overenskomst om told og udenrigshandel fra 1994
- og bestemmelserne i dette kapitel.

2. Ved anvendelse af stk. 1 kan toldværdien ikke fastsættes på grundlag af:

- a) salgsprisen i Fællesskabet for varer, der er fremstillet i Fællesskabet
- b) et system, hvorefter den højeste af to mulige værdier anvendes ved toldværdiansættelsen
- c) vareprisen på udførselslandets hjemmemarked
- d) andre produktionsomkostninger end de beregnede værdier, der er fastsat for tilsvarende eller lignende varer i henhold til artikel 30, stk. 2, litra d)
- e) priser ved udførsel til et land, der ikke er omfattet af Fællesskabets toldområde
- f) minimumstoldværdier eller
- g) vilkårlige eller fiktive værdier.«

6 Artikel 32 i samme kodeks bestemmer:

»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:

[...]

- c) royalties og licensafgifter vedrørende varer, der skal værdiansættes, som køberen er forpligtet til at betale direkte eller indirekte som betingelse for salg af de varer, der skal værdiansættes, for så vidt sådanne royalties og licensafgifter ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales

[...]

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.

[...]

5. Uanset stk. 1, litra c)

- a) lægges omkostninger i forbindelse med retten til at reproducere de indførte varer i Fællesskabet ikke til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, ved fastsættelsen af toldværdien, og
- b) lægges betalinger, der foretages af køberen til gengæld for retten til at forhandle eller videresælge de indførte varer, ikke til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, hvis disse betalinger ikke er en betingelse for salg til udførsel af de til Fællesskabet indførte varer.«

7 Toldkodeksens artikel 249 bestemmer:

»[Toldkodeksudvalget] kan undersøge ethvert spørgsmål vedrørende toldforskrifterne, som rejses af formanden, enten på dennes initiativ eller efter anmodning fra en medlemsstats repræsentant.«

Forordning nr. 2454/93

8 Artikel 143, stk. 1, i forordning nr. 2454/93 bestemmer følgende:

»Med henblik på anvendelse af bestemmelserne i [told]kodeksens afsnit II, kapitel 3, og bestemmelserne i nærværende afsnit kan personer kun anses for at være indbyrdes afhængige:

[...]

f) hvis de begge direkte eller indirekte kontrolleres af en tredjemand

[...]«

9 Denne forordnings artikel 145, stk. 2 og 3, har følgende ordlyd:

»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 [told]kodeksens artikel 29, når det godtgøres over for toldmyndighederne:

- a) at varerne var defekte på det tidspunkt, der er omhandlet i [told]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.«

10 Forordningens artikel 156a, stk. 1, bestemmer:

»Toldmyndighederne kan efter anmodning give tilladelse til, at følgende fastsættes på grundlag af passende og særlige kriterier:

- visse elementer, der skal lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, som undtagelse fra [told]kodeksens artikel 32, stk. 2, selv om disse elementer på tidspunktet for toldskyldens opståen ikke er målelige
- visse omkostninger, der ikke skal medregnes i toldværdien, som undtagelse fra [told]kodeksens artikel 33 i tilfælde, hvor beløbene vedrørende sådanne elementer ikke angives særskilt på tidspunktet for toldskyldens opståen.

I sådanne tilfælde skal den angivne toldværdi ikke anses som foreløbig i henhold til artikel 254, andet led.«

11 Samme forordnings artikel 157 fastsætter:

»1. Ved anvendelse af [told]kodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), forstås ved royalties og licensafgifter især betaling for brugen af rettigheder vedrørende:

- fremstillingen af de indførte varer (navnlig patenter, tegninger, mønstre og »knowhow«) eller
- salget til udførsel af de indførte varer (navnlig fabriks- og varemærker, registrerede mønstre) eller
- anvendelsen eller videresalget af de indførte varer (navnlig ophavsret, fremstillingsmetoder, som er uadskilleligt knyttet til de indførte varer).

2. Uafhængig af de i [told]kodeksens artikel 32, stk. 5, omhandlede tilfælde skal der, når indførte varers toldværdi ansættes i henhold til bestemmelserne i [told]kodeksens artikel 29 kun lægges royalties og licensafgifter til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, såfremt denne betaling:

- vedrører de varer, som skal værdiansættes, og
- udgør en betingelse for salget af disse varer.«

12 Artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93 bestemmer:

»Såfremt royalties eller licensafgifter til dels vedrører de indførte varer, til dels andre bestanddele eller komponenter, som tilsættes varerne efter indførslen, eller arbejds- eller tjenesteydelser præsteret efter indførslen, skal der kun foretages en passende fordeling på grundlag af objektive og målelige oplysninger i henhold til den forklarende bemærkning i bilag 23 til [told]kodeksens artikel 32, stk. 2.«

13 Forordningens artikel 160 foreskriver:

»Når køberen betaler royalty eller licensafgift til tredjemand, betragtes de i artikel 157, stk. 2, fastsatte betingelser ikke for at være opfyldt, medmindre sælgeren eller en af ham afhængig person kræver, at køberen erlægger sådan betaling.«

14 Forordningens artikel 161 er affattet som følger:

»Når fremgangsmåden ved beregning af royalty- eller licensafgiftsbeløbet refererer til prisen på de indførte varer, formodes betalingen af denne royalty eller licensafgift at vedrøre de varer, der skal værdiansættes, medmindre det modsatte er bevist.

Når royalty- eller licensafgiftsbeløbet beregnes uafhængigt af prisen på de indførte varer, kan betalingen af denne royalty eller licensafgift dog vedrøre de varer, der skal værdiansættes.«

- 15 I samme forordnings artikel 254 bestemmes:

»På klarerers anmodning kan toldmyndighederne antage angivelser til overgang til fri omsætning, som ikke indeholder alle de i bilag 37 omhandlede oplysninger.

Sådanne angivelser skal dog mindst indeholde de oplysninger, der i bilag 30A er fastsat for en ufuldstændig angivelse.«

- 16 Artikel 256, stk. 1, i forordning nr. 2454/93 bestemmer følgende:

»Den frist, toldmyndighederne indrømmer klareren til at meddele oplysninger eller fremlægge dokumenter, som mangler ved antagelsen af angivelsen, kan ikke overskride en måned regnet fra datoen for antagelsen af angivelsen.

[...]

Drejer det sig om meddelelse af oplysninger eller manglende dokumenter vedrørende toldværdi, kan toldmyndighederne i den udstrækning, det viser sig absolut nødvendigt, forlænge den tidligere fastsatte frist. Der skal ved fastsættelsen af den samlede frist tages hensyn til gældende bestemmelser om forældelse.«

- 17 Forordningens artikel 257, stk. 3, har følgende ordlyd:

»Såfremt angivelsen i medfør af artikel 254 indeholder en foreløbig værdiangivelse:

- bogfører toldmyndighederne straks afgiftsbeløbet beregnet på grundlag af denne værdiangivelse
- kræver de i givet fald, at der stilles en sikkerhed, som er tilstrækkelig stor til at dække forskellen mellem dette beløb og det beløb, der endeligt vil kunne pålægges varerne.«

- 18 Forordningens artikel 259, stk. 1, har følgende ordlyd:

»En ufuldstændig angivelse, der antages under de i artikel 254 til 257 anførte vilkår, kan enten suppleres af klareren eller med toldmyndighedernes samtykke erstattes med en ny angivelse, som opfylder betingelserne i [told]kodeksens artikel 62.«

- 19 Den forklarende bemærkning om toldværdi vedrørende toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), som er anført i bilag 23 til forordning nr. 2454/93, er affattet som følger:

»Royalties og licensafgifter som omhandlet i artikel 32, stk. 1, litra c), kan blandt andet omfatte betalinger for patenter, fabriks- eller varemærker og ophavsrettigheder.«

- 20 Den forklarende bemærkning om toldværdi vedrørende toldkodeksens artikel 32, stk. 2, som er anført i samme bilag, bestemmer:

»Når der ikke findes objektive og målelige oplysninger om de tillæg, der skal foretages i henhold til bestemmelserne i artikel 32, kan transaktionsværdien ikke fastsættes i henhold til bestemmelserne i artikel 29. Dette kan f.eks. forekomme i følgende situation: der betales royalties på grundlag af prisen ved salg i indførselslandet af en liter af en bestemt vare, som er indført på kilogrambasis og omformet til en opløsning efter indførslen. Hvis disse royalties delvis er baseret på de indførte varer og delvis på andre faktorer, som ikke har nogen forbindelse med disse (f.eks. når de indførte varer blandes med

ingredienser af indenlandsk oprindelse og ikke mere kan identificeres, eller når disse royalties ikke kan adskilles fra specielle finansielle ordninger mellem køberen og sælgeren), vil det ikke være hensigtsmæssigt at [forsøge] at foretage et tillæg for disse royalties. Hvis derimod beløbet for disse royalties kun bygger på de indførte varer og er let måleligt, kan der foretages et tillæg til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 21 GE Medical Systems Deutschland GmbH & Co. KG (herefter »GE Tyskland«) indgik en licensaftale med Monogram Licensing International Inc. (herefter »M«) affattet i henhold til en standardkontrakt. Disse to virksomheder tilhører General Electrics-koncernen (herefter »GE-koncernen«).
- 22 I henhold til denne aftales artikel II A gav M mod vederlag GE Tyskland en ikke-eksklusiv licens til brug af GE-koncernens varemærke (herefter »GE-varemærket«) i forbindelse med produkter, der produceres og sælges, og tjenesteydelser, der erlægges, af GE Tyskland til tredjemand, idet de kvalitetsstandarder, parterne aftalte, skulle overholdes nøjagtigt. Derudover gav M. GE Tyskland en gratis, ikke-eksklusiv licens til efter frit skøn at anvende GE-varemærket med henblik på videresalg af varerne til andre datterselskaber i GE-koncernen og til at anvende det i forbindelse med afprøvninger eller vareprøver eller til at kassere varerne. GE Tyskland fik også ret til licensafgiftsfrit at råde over produkter under dette varemærke i sine forretningsmæssige relationer med andre selskaber, der ligeledes tilhørte GE-koncernen, og som var berettigede til at benytte GE-varemærket under tilsvarende betingelser som dem, der gjaldt i henhold til licensaftalen mellem M og GE Tyskland.
- 23 Med henblik på at sikre, at de produkter, der blev produceret og solgt, og tjenesteydelser, der blev erlagt, af GE Tyskland til tredjemand nøjagtigt overholdt de mellem parterne aftalte kvalitetsstandarder, havde M i så henseende vidtrækkende kontrolrettigheder og – i tilfælde af, at standarderne blev overtrådt – ret til at opsige licensen med kort varsel. Forfaldsdatoen for de i henhold til artikel II A skyldige licensafgifter var fastsat til den 31. december i hvert kalenderår. De udgjorde 0,95% af GE Tysklands årsomsætning for så vidt angik brug af varemærket GE og 0,05% af GE Tysklands årsomsætning for benyttelse af handelsnavnet GE.
- 24 Ved en toldkontrol vedrørende perioden fra den 1. oktober 2007 til den 31. december 2009 konstaterede toldkontoret bl.a. i en rapport fra den 8. september 2010, at GE Tyskland fra selskaber i GE-koncernen havde erhvervet varer fra tredjelande, men efter dette kontors opfattelse med urette ikke havde angivet de skyldige licensafgifter ved toldværdiansættelsen af disse varer. Den 30. september 2010 udstedte toldkontoret derfor en afgiftsansættelse for indførselsafgifter på 14 985,09 EUR.
- 25 Efter at have betalt denne afgift anmodede GE Tyskland den 21. juli 2011 om tilbagebetaling på grundlag af toldkodeksens artikel 236 med den begrundelse, at der ifølge selskabet ikke var grundlag for at lægge de i henhold til licensaftalen skyldige royalties til de omhandlede varers toldværdi i henhold til toldkodeksens artikel 32.
- 26 Ved afgørelse af 9. marts 2015 afviste toldkontoret GE Tysklands anmodning om tilbagebetaling, idet de toldværdier, som selskabet havde lagt til grund, ifølge toldkontoret var korrekte.
- 27 I mellemtiden efterfulgte GE Healthcare den 31. august 2011 GE Tyskland som universalsuccessor.
- 28 Den 11. marts 2015 anlagde GE Healthcare sag ved den forelæggende ret til prøvelse af toldkontorets afgørelse af 9. marts 2015. Den forelæggende ret, som skal anvende artikel 32, stk. 1, litra c), i den sag, der verserer for den, nærer tvivl om denne bestemmelses nøjagtige anvendelsesområde.

- 29 På denne baggrund har Finanzgericht Düsseldorf (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager i Düsseldorf, Tyskland) besluttet at udsætte sagen og forelægge følgende præjudicielle spørgsmål for Domstolen:
- »1) Kan royalties og licensafgifter som omhandlet i [toldkodeksens] artikel 32, stk. 1, litra c), [...] inddrages i toldværdien, selv om det hverken på tidspunktet for kontraktindgåelse eller på det tidspunkt, der er afgørende for, at toldskylden opstår, og som i det omtvistede tilfælde fremgår af toldkodeksens artikel 201, stk. 2, og artikel 214, stk. 1, står fast, at de pågældende royalties og licensafgifter opstår?
 - 2) Såfremt spørgsmål 1) skal besvares bekræftende: Kan royalties og licensafgifter for varemærker som omhandlet i toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), vedrøre de indførte varer, selv om de også betales for tjenesteydelser og brug af den første del af navnet på den fælles koncern?
 - 3) Såfremt spørgsmål 2) skal besvares bekræftende: Kan royalties og licensafgifter for varemærker som omhandlet i toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), udgøre en betingelse for salg til udførsel af de til Fællesskabet indførte varer som omhandlet i toldkodeksens artikel 32, stk. 5, litra b), selv om den, der kræver betalingen, er en virksomhed, som er afhængig af sælger og køber, og betalingen faktisk er sket?
 - 4) Såfremt spørgsmål 3) skal besvares bekræftende, og royalties og licensafgifter som her til dels vedrører de indførte varer, til dels tjenesteydelser præsteret efter indførslen: Medfører den passende fordeling på grundlag af objektive og målelige oplysninger i henhold til artikel 158, stk. 3, [i forordning nr. 2454/93] og den forklarende bemærkning [...] til toldkodeksens artikel 32, stk. 2, [i bilag 23 til forordning nr. 2454/93], at der kun kan ske en justering af en toldværdi i henhold til toldkodeksens artikel 29, eller er det i tilfælde af, at der ikke kan bestemmes en toldværdi i henhold til toldkodeksens artikel 29, også muligt at anvende opdelingen i henhold til [...] artikel 158, stk. 3, [i forordning nr. 2454/93] ved bestemmelse af en toldværdi, der skal fastsættes i henhold til toldkodeksens artikel 31, såfremt der ellers ikke vil blive taget hensyn til disse omkostninger?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Indledende bemærkninger

- 30 Det bemærkes indledningsvis, at den EU-retlige ordning vedrørende toldværdiansættelsen ifølge Domstolens faste praksis har til formål at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier. Toldværdien skal således 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 (jf. i denne retning dom af 16.11.2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, EU:C:2006:716, præmis 30, og af 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, præmis 23 og 26).
- 31 Navnlig udgøres toldværdien af indførte varer i henhold til toldkodeksens artikel 29 i princippet 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 denne kodeks artikel 32 (jf. i denne retning dom af 12.12.2013, Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, præmis 38, 44 og 50, og af 21.1.2016, Stretinskis, C-430/14, EU:C:2016:43, præmis 15).
- 32 Toldkodeksens artikel 32 præciserer de elementer, der skal lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer, for at fastsætte disse varers toldværdi. I henhold til denne bestemmelses stk. 1, litra c), skal royalties og licensafgifter vedrørende de varer, der skal værdiansættes, som køberen er forpligtet til at betale direkte eller indirekte som betingelse for salg af

de varer, der skal værdiansættes, for så vidt sådanne royalties eller licensafgifter ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales.

- 33 I henhold til artikel 157, stk. 1, i forordning nr. 2454/93, forstås ved »royalties og licensafgifter«, ved anvendelse af toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), især betaling for brugen af rettigheder vedrørende salget til udførsel af de omhandlede indførte varer, herunder fabriks- og varemærker, og registrerede mønstre, eller anvendelsen eller videresalget af disse varer, navnlig ophavsret og fremstillingsmetoder, som er uadskilleligt knyttet til disse varer.
- 34 I artikel 157, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 præciseres, at royalties og licensafgifter skal lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, såfremt denne betaling for det første vedrører de varer, som skal værdiansættes, og for det andet udgør en betingelse for salget af disse varer.
- 35 Som følge deraf finder den justering, der foreskrives i toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), anvendelse, når tre kumulative betingelser er opfyldt, nemlig, for det første, at royalties og licensafgifterne ikke er indbefattet i den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, for det andet, at de vedrører de varer, som skal værdiansættes, og, for det tredje, at køberen er forpligtet til at betale disse royalties eller licensafgifter som betingelse for salg af de varer, der skal værdiansættes.
- 36 I den foreliggende sag er det for så vidt angår den første betingelse i henhold til den forelæggende ret uomtvistet, at GE Healthcare i overensstemmelse med bestemmelserne i den licensaftale, som er omtvistet i hovedsagen, ikke inkluderede royalties og licensafgifter vedrørende anvendelsen af varemærket GE i toldværdien af de varer, der skal værdiansættes.

Om det første og det andet spørgsmål

- 37 Med det første og det andet spørgsmål, som skal behandles samlet for så vidt angår den anden betingelse, der nævnes i denne doms præmis 35, ønsker den forelæggende ret i det væsentlige oplyst, om toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at royalties og licensafgifter vedrører de varer, der skal værdiansættes, når det for det første ikke er muligt på tidspunktet for indgåelsen af aftalen eller på tidspunktet for toldskyldens opståen at bestemme størrelsen af disse royalties eller licensafgifter, og når disse royalties eller disse licensafgifter for det andet kun delvist vedrører de varer, der skal værdiansættes.
- 38 Det skal med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål for det første undersøges, om royalties og licensafgifterne i henhold til toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), »vedrører de varer, der skal værdiansættes«, selv om det ikke er muligt på tidspunktet for indgåelsen af aftalen eller på tidspunktet for toldskyldens opståen at bestemme størrelsen af disse royalties eller licensafgifter.
- 39 Det fremgår i denne forbindelse af forelæggelsesafgørelsen, at den i hovedsagen omhandlede licensaftale foreskriver en forpligtelse for GE Tyskland til at betale royalties og licensafgifter for anvendelsen af varemærket GE for de varer, selskabet importerede, med undtagelse af visse varer, der under dette varemærke kunne anvendes licensafgiftsfrit, såsom varer, der videresælges til andre datterselskaber inden for GE-koncernen, varer, der anvendes eksperimentelt, vareprøver og varer, der kasseres.
- 40 Under disse omstændigheder vedrører disse royalties og licensafgifter, som generaladvokaten har anført i præmis 29 i sit forslag til afgørelse, faktisk de varer, der skal værdiansættes, selv om deres nøjagtige beløb ikke var bestemt på tidspunktet for indgåelsen af denne kontrakt eller senere ved toldangivelsens antagelse eller på tidspunktet for toldskyldens opståen.

- 41 For så vidt navnlig angår spørgsmålet om, hvorvidt det nøjagtige beløb, der skal betales for royalties eller licensafgifter, skal fastsættes på det tidspunkt, hvor toldskylden opstår, foreskriver toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), ikke nogen betingelse i denne henseende.
- 42 Artikel 156a, stk. 1, i forordning nr. 2454/93 foreskriver derimod, at toldmyndighederne efter anmodning fra den interesserede part og som undtagelse fra toldkodeksens artikel 32, stk. 2, kan give tilladelse til, at visse elementer, der skal lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, men som på tidspunktet for toldskyldens opståen ikke er målelige, fastsættes på grundlag af passende og særlige kriterier.
- 43 Endvidere foreskriver forordningens artikel 254 muligheden for, at klarereren med toldmyndighedernes accept kan foretage en ufuldstændig angivelse til overgang til fri omsætning, som i henhold til forordningens artikel 257, stk. 3, kan indeholde en midlertidig angivelse af toldværdien af de varer, der skal indføres, idet denne angivelse senere kan suppleres som omhandlet i forordningens artikel 256, 257 og 259.
- 44 Punkt 14 i kommentar nr. 3 (toldværdigruppen) om virkningen af royalties og licensafgifter på toldværdien, som affattet af det i toldkodeksens artikel 247a omhandlede toldkodeksudvalg (herefter »toldkodeksudvalget«), har derudover følgende ordlyd:
- »Royalties og licensafgifter beregnes i almindelighed efter indførslen af de varer, der skal værdiansættes. I dette tilfælde består alternativet i enten at udskyde den endelige fastsættelse af toldværdien som omhandlet i artikel 257, stk. 3, i bestemmelserne om anvendelsen af [told]kodeksen eller i at fastsætte en samlet justering som følge af de konstateringer, der er foretaget i løbet af en repræsentativ periode, og som løbende er blevet opdateret. Dette spørgsmål bør løses ved aftale mellem importørerne og toldmyndighederne.«
- 45 Skønt toldkodeksudvalgets udtalelser ikke er retligt bindende, udgør de ikke desto mindre et vigtigt middel til at sikre, at toldkodeksen anvendes ensartet af medlemsstaternes toldmyndigheder, og kan som sådanne anses for vigtige bidrag til fortolkningen af toldkodeksen (dom af 6.2.2014, Humeau Beaupréau, C-2/13, EU:C:2014:48, præmis 51 og den deri nævnte retspraksis).
- 46 Toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), kræver derfor ikke, at beløbet for royalties eller licensafgifter skal være fastsat på tidspunktet for indgåelsen af licensaftalen eller på tidspunktet for toldskyldens opståen, for at disse royalties eller licensafgifter kan anses for at vedrøre de varer, der skal værdiansættes.
- 47 Det må for det andet undersøges, om royalties eller licensafgifter kan anses for at vedrøre de varer, der skal værdiansættes, selv om de kun delvist vedrører disse. I den foreliggende sag er royalties eller licensafgifter både blevet betalt for tjenesteydelser efter indførslen af de i hovedsagen omhandlede varer og for anvendelsen af handelsnavnet for den koncern, klarereren tilhører.
- 48 Artikel 161, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 foreskriver i denne forbindelse, at når royalty- eller licensafgiftsbeløbet beregnes uafhængigt af prisen på de indførte varer, kan betalingen af denne royalty eller licensafgift dog vedrøre de varer, der skal værdiansættes.
- 49 Det fremgår imidlertid af forelæggelsesafgørelsen, at royalty- eller licensafgiftsbeløbet i den foreliggende sag afhænger af den procentdel af omsætningen, der genereres ved salg til tredjeparter af indførte varer, der er omfattet af licensaftalen. Heraf følger, at betalingen af disse royalty- eller licensafgifter »vedrører« de varer, der skal værdiansættes som omhandlet i artikel 161, stk. 2.
- 50 Denne konstatering drages ikke i tvivl af den omstændighed, at royalties og licensafgifter i henhold til denne samme afgørelse både vedrører tjenesteydelser præsteret efter GE Tysklands indførsel af disse varer og dette selskabs anvendelse af GE-koncernens navn.

- 51 Faktisk bestemmer artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93, at såfremt royalties eller licensafgifter til dels vedrører de indførte varer, til dels andre bestanddele eller komponenter, som tilsættes varerne efter indførslen, eller arbejds- eller tjenesteydelser præsteret efter indførslen, skal en passende fordeling kun foretages på grundlag af objektive og målelige oplysninger i henhold til den forklarende bemærkning til toldkodeksens artikel 32, stk. 2, der er anført i bilag 23 til forordning nr. 2454/93.
- 52 Artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93 foreskriver således udtrykkeligt, at de royalties eller licensafgifter, der skal betales, kan anses for til dels at vedrøre varerne og til dels at vedrøre de tjenesteydelser, der præsteres efter indførslen, således at den justering, der foreskrives i toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), kan finde anvendelse, selv om disse royalties eller licensafgifter kun delvist vedrører de indførte varer, idet denne justering i så tilfælde skal foretages på grundlag af objektive og målelige oplysninger, som giver mulighed for at vurdere beløbet for de royalties eller licensafgifter, der er knyttet til disse varer.
- 53 Som følge deraf kan royalties eller licensafgifter i henhold til toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), »vedrøre de varer, der skal værdiansættes« som omhandlet i denne bestemmelse, selv om disse royalties eller licensafgifter kun delvist vedrører disse varer.
- 54 Henset til de ovenstående betragtninger skal det første og det andet spørgsmål besvares således, at toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), skal fortolkes således dels, at bestemmelsen ikke kræver, at beløbet for royalties eller licensafgifter fastsættes på tidspunktet for indgåelsen af licensaftalen eller på tidspunktet for toldskyldens opståen, for at disse royalties eller licensafgifter kan anses for at vedrøre de varer, der skal værdiansættes, dels, at disse royalties eller licensafgifter i henhold til denne bestemmelse kan »vedrøre de varer, der skal værdiansættes«, selv om disse royalties eller licensafgifter kun delvist vedrører disse varer.

Om det tredje spørgsmål

- 55 Den forelæggende ret ønsker med sit tredje spørgsmål, som vedrører den tredje betingelse, der nævnes i denne doms præmis 35, nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), og artikel 160 i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at royalties eller licensafgifter udgør en »betingelse for salg« af de varer, der skal værdiansættes, når betalingen af disse royalties eller licensafgifter inden for den samme koncern kræves af en virksomhed, der er forbundet med såvel sælgeren som køberen, og de erlægges til fordel for denne virksomhed.
- 56 Det bemærkes, at artikel 157, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, som præciserer betingelserne for anvendelsen af toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), foreskriver, at royalties eller licensafgifter skal lægges til den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, såfremt denne betaling for det første vedrører de varer, som skal værdiansættes, og for det andet udgør en betingelse for salget af disse varer.
- 57 Imidlertid præciserer toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), og artikel 157, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 ikke, hvad der skal forstås ved »betingelse for salg« af de indførte varer.
- 58 I denne forbindelse har toldkodeksudvalget (toldværdigruppen) i punkt 12 i kommentar nr. 3 (toldværdigruppen) om virkningen af royalties og licensafgifter på toldværdien anført, at »det spørgsmål, der rejses, er, hvorvidt sælger er villig til at sælge varerne, uden at der betales royalties og licensafgifter. Betingelsen kan være eksplicit eller implicit. I de fleste tilfælde angives det i licensaftalen, om salg af indførte varer medfører pligt til betaling af royalties eller licensafgifter. Det er ikke desto mindre ikke afgørende, om dette er anført«.
- 59 I denne forbindelse bør der, som det fremgår af denne doms præmis 45, tages hensyn til de indikationer, der gives i denne kommentar.

- 60 Under disse omstændigheder må det, som generaladvokaten har anført i punkt 51 i sit forslag til afgørelse, fastslås, at betaling af royalties eller licensafgift udgør en »betingelse for salg« af de varer, der skal værdiansættes, når betaling af royalties eller licensafgifter inden for rammerne af de kontraktretlige forbindelser mellem sælgeren eller den dermed forbundne person og køberen har en sådan betydning for sælgeren, at denne sidstnævnte ikke ville foretage salget uden denne betaling, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.
- 61 For så vidt angår hovedsagen fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at udstederen af licensen, dvs. M, som var forbundet med såvel sælgeren som køberen, var den person, der var berettiget til royalties eller licensafgifter vedrørende de solgte varer. Denne berettigede person var således i den foreliggende sag det samme selskab som det, der krævede af køberen af varerne, at denne betalte royalties eller licensafgifter vedrørende varerne, idet disse tre selskaber tilhørte samme koncern, GE-koncernen, og direkte eller indirekte var kontrollerede af denne koncerns moderselskab.
- 62 Artikel 160 i forordning nr. 2454/93 foreskriver i denne forbindelse, at når køberen betaler royalty eller licensafgift til tredjemand, anses de i forordningens artikel 157, stk. 2, fastsatte betingelser ikke for at være opfyldt, medmindre sælgeren eller en af ham afhængig person kræver, at køberen erlægger sådan betaling.
- 63 Den forelæggende ret har således forespurgt, om den betingelse, der foreskrives i artikel 160 i forordning nr. 2454/93, er opfyldt i en situation, hvor den »tredjemand«, til hvem royalties eller licensafgifter skal betales, og den af sælgeren »afhængige person« er én og samme person.
- 64 GE Healthcare har i denne forbindelse gjort gældende, at artikel 160 i forordning nr. 2454/93 i den tyske sprogversion foreskriver, at den person, der kræver betaling af royalties eller licensafgifter, og den tredjemand, til hvem disse royalties eller licensafgifter skal betales, ikke kan være én og samme person.
- 65 Det fremgår imidlertid af Domstolens faste praksis, at den formulering, der er anvendt i en sprogversion af en EU-retlig bestemmelse, ikke alene kan tjene som grundlag for bestemmelsens fortolkning eller i denne henseende tillægges større betydning end de øvrige sprogversioner. Dette ville være i strid med kravet om en ensartet anvendelse af EU-retten. I tilfælde af uoverensstemmelse mellem de forskellige sprogversioner skal den pågældende bestemmelse således fortolkes på baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med den ordning, som den er led i (dom af 15.11.2011, Kurcums Metal, C-558/11, EU:C:2012:721, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis).
- 66 Som generaladvokaten har præciseret i punkt 63 i sit forslag til afgørelse, er der imidlertid ingen af de øvrige sprogversioner af artikel 160 i forordning nr. 2454/93, der indeholder en anden henvisning til den »tredjemand«, som royalties og licensafgifter skal betales til.
- 67 Endvidere kan det ikke, som generaladvokaten ligeledes har anført i punkt 65 i sit forslag til afgørelse, af den omstændighed, at en person, der er afhængig af sælgeren, ikke kvalificeres som »tredjemand« som omhandlet i artikel 160 i forordning nr. 2454/93, konkluderes, at betalingen af royalties eller licensafgifter ikke udgør en »betingelse for salg« af de varer, der skal værdiansættes som omhandlet i toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c).
- 68 Det må derimod undersøges, om den person, der er forbundet med sælgeren, udøver en kontrol over sælgeren eller køberen, som giver denne mulighed for at sikre sig, at indførslen af de varer, hvortil dennes licensrettigheder er knyttet, er betinget af betaling til denne af royalties eller licensafgifter vedrørende disse varer.
- 69 Det tilkommer den forelæggende ret at foretage en sådan undersøgelse for så vidt angår tvisten i hovedsagen.

- 70 Derudover er det i punkt 13 i kommentar nr. 3 fra toldkodeksudvalget (toldværdigruppen) om virkningen af royalties og licensafgifter på toldværdien fastsat, at »når varerne købes hos en person, og royalties eller licensafgifter betales til en anden person, kan betalingen af royalties eller licensafgifter ikke desto mindre anses for at være en betingelse for salget af varerne [...]. Sælgeren eller en person, der er forbundet med denne, kan anses for at kræve, at køberen foretager denne betaling, eksempelvis når varerne inden for en multinational koncern købes hos en virksomhed i koncernen, mens royalties skal betales til en anden virksomhed i samme koncern. Det samme gælder, når sælgeren er licenstagere i forhold til modtageren af royalties, og sidstnævnte kontrollerer betingelserne for salget«.
- 71 Henset til de ovenstående betragtninger skal det tredje spørgsmål herefter besvares med, at toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), og artikel 160 i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at royalties eller licensafgifter udgør en »betingelse for salg« af de varer, der skal værdiansættes, når betalingen af disse royalties eller licensafgifter inden for den samme koncern kræves af en virksomhed, der er forbundet med såvel sælgeren som køberen, og de erlægges til fordel for denne virksomhed.

Om det fjerde spørgsmål

- 72 Den forelæggende ret ønsker med sit fjerde spørgsmål nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), og artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at de justerings- og fordelingsforanstaltninger, der omhandles i disse bestemmelser, kan gennemføres, når toldværdien af de omhandlede varer ikke er blevet fastsat i henhold til toldkodeksens artikel 29, men i henhold til den subsidiære metode, der foreskrives i kodeksens artikel 31.
- 73 Det fremgår af sagsakterne for Domstolen, at hovedtoldkontoret i Düsseldorf for flere regnskabsår før regnskabsåret 2009 ikke havde modtaget de nødvendige oplysninger for at kunne foretage justeringer på grundlag af toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), af den transaktionsværdi, der beregnes i henhold til den metode, der foreskrives i kodeksens artikel 29. Som følge deraf blev den metode til fastsættelse af toldværdien, der foreskrives i toldkodeksens artikel 31 anvendt, idet de metoder, der foreskrives i kodeksens artikel 29 og 30 a priori ikke fandt anvendelse.
- 74 For så vidt som toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), foreskriver, at der kun kan foretages en justering med henblik på at fastsætte toldværdien ved anvendelse af kodeksens artikel 29, rejses det spørgsmål, om denne justering og nærmere bestemt den i artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93 foreskrevne fordeling ligeledes kan anvendes, når toldværdien af de indførte varer er blevet fastsat på grundlag af den i kodeksens artikel 31 foreskrevne fremgangsmåde.
- 75 Det bemærkes, at når toldværdien i henhold til toldkodeksens artikel 29 ikke kan fastsættes af transaktionsværdien for de indførte varer, foretages toldværdiansættelsen i overensstemmelse med bestemmelserne i toldkodeksens artikel 30 ved successiv anvendelse af de fremgangsmåder, der er fastsat i denne bestemmelses stk. 2, litra a)-d) (dom af 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).
- 76 I tilfælde af, at det heller ikke er muligt at fastsætte toldværdien for de indførte varer på grundlag af toldkodeksens artikel 30, foretages toldværdiansættelsen i overensstemmelse med kodeksens artikel 31 (dom af 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).
- 77 Det fremgår følgelig af såvel ordlyden af kodeksens artikel 29-31 som af den rækkefølge, hvori kriterierne for fastsættelse af toldværdien skal anvendes i henhold til disse bestemmelser, at der er en rangorden mellem dem. Det er således kun, hvis toldværdien ikke kan fastsættes ved hjælp af en given bestemmelse, at man skal gå videre til den bestemmelse, der følger umiddelbart efter i den fastlagte orden (dom af 16.6.2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

- 78 Toldkodeksens artikel 31, stk. 1, bestemmer, at toldværdien for importerede varer fastsættes på grundlag af de foreliggende data i Unionen og ifølge rimelige fremgangsmåder, der er forenelige med grundprincipperne og de almindelige bestemmelser i internationale aftaler og med de i dette stykke nævnte bestemmelser i toldkodeksens kapitel 3.
- 79 Som generaladvokaten har anført i punkt 86 i sit forslag til afgørelse, indebærer henvisningen i toldkodeksens artikel 31, stk. 1, til bestemmelserne i toldkodeksens kapitel 3, at de generelle bestemmelser i dette kapitel, hvori artikel 32 indgår, også finder anvendelse, såfremt toldværdien for en importeret vare fastsættes i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 31, stk. 1.
- 80 Som det fremgår af denne doms præmis 30, har den EU-retlige ordning vedrørende toldværdiansættelsen af varer til formål at indføre et retfærdigt, ensartet og neutralt system, som udelukker anvendelse af vilkårlige eller fiktive toldværdier. I henhold til punkt 2 i den forklarende bemærkning om toldværdi vedrørende toldkodeksens artikel 31, stk. 1, i bilag 23 til forordning nr. 2454/93, bør de fremgangsmåder for værdiansættelse, som skal benyttes i medfør af artikel 31, stk. 1, være de i artikel 29 og artikel 30, stk. 2, i samme kodeks anførte, men en »rimelig smidighed« ved anvendelsen af disse metoder er i overensstemmelse med formålet og med bestemmelserne i samme artikel 31, stk. 1 (jf. i denne retning dom af 28.2.2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, præmis 60).
- 81 Når henses til behovet for at fastsætte en toldværdi i tilfælde, hvor en virksomhed ikke fremlægger fuldstændige oplysninger vedrørende de omhandlede skatteår, og til den »rimelige smidighed«, der nævnes i punkt 2 i den forklarende bemærkning, må det medgives, at hensyntagen til oplysninger vedrørende virksomhedens andre skatteår udmærket kan være udtryk for foreliggende data i Unionen, som i medfør af toldkodeksens artikel 31, stk. 1, lovligt kan lægges til grund ved fastsættelsen af toldværdien. En henvisning til disse oplysninger udgør således en måde, hvorpå toldværdien kan fastsættes, der både er »rimelig«, jf. artikel 31, stk. 1, og forenelig med grundprincipperne og de almindelige bestemmelser i internationale aftaler samt med de bestemmelser, der henvises til i samme artikel 31, stk. 1 (jf. analogt dom af 28.2.2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, præmis 61).
- 82 For så vidt angår artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93 foreskriver denne bestemmelse, at når royalties eller licensafgifter til dels vedrører de indførte varer, til dels andre bestanddele eller komponenter, som tilsættes varerne efter indførslen, eller arbejds- eller tjenesteydelser præsteret efter indførslen, skal [...] en passende fordeling »[kun foretages] på grundlag af objektive og målelige oplysninger« i henhold til den forklarende bemærkning til kodeksens artikel 32, stk. 2, der er anført i bilag 23 til forordning nr. 2454/93.
- 83 Det fremgår imidlertid af denne doms præmis 81 og af punkt 91 i generaladvokatens forslag til afgørelse, at oplysninger vedrørende den omhandlede virksomheds andre regnskabsår kan anses for at være »objektive og målelige« som omhandlet i artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93, og at den i denne artikel omhandlede fordeling derfor kan finde anvendelse.
- 84 Som den tyske regering og Europa-Kommissionen har gjort gældende, ville enhver anden afgørelse derudover kunne give anledning til uberettigede fordele for importører, som nægter at forelægge fuldstændige oplysninger, og således hindrer, at der foretages en korrekt vurdering af toldværdien af de indførte varer.
- 85 Henset til de ovenstående betragtninger skal det fjerde spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 32, stk. 1, litra c), og artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at de justerings- og fordelingsforanstaltninger, der omhandles i disse bestemmelser, kan gennemføres, når toldværdien af de omhandlede varer ikke er blevet fastsat i henhold til toldkodeksens artikel 29, men i henhold til den subsidiære metode, der foreskrives i kodeksens artikel 31.

Sagens omkostninger

- ⁸⁶ 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 (Femte Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 32, stk. 1, litra c), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Rådets forordning (EF) nr. 1791/2006 af 20. november 2006, skal fortolkes således dels, at bestemmelsen ikke kræver, at beløbet for royalties eller licensafgifter fastsættes på tidspunktet for indgåelsen af licensaftalen eller på tidspunktet for toldskyldens opståen, for at disse royalties eller licensafgifter kan anses for at vedrøre de varer, der skal værdiansættes, dels, at disse royalties eller licensafgifter i henhold til denne bestemmelse kan »vedrøre de varer, der skal værdiansættes«, selv om disse royalties eller licensafgifter kun delvist vedrører disse varer.
- 2) Artikel 32, stk. 1, litra c), i forordning nr. 2913/92, som ændret ved forordning nr. 1791/2006, og artikel 160 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92, som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1875/2006 af 18. december 2006, skal fortolkes således, at royalties eller licensafgifter udgør en »betingelse for salg« af de varer, der skal værdiansættes, når betalingen af disse royalties eller licensafgifter inden for den samme koncern kræves af en virksomhed, der er forbundet med såvel sælgeren som køberen, og de erlægges til fordel for denne virksomhed.
- 3) Artikel 32, stk. 1, litra c), i forordning nr. 2913/92, som ændret ved forordning nr. 1791/2006, og artikel 158, stk. 3, i forordning nr. 2454/93, som ændret ved forordning nr. 1875/2006, skal fortolkes således, at de justerings- og fordelingsforanstaltninger, der omhandles i disse bestemmelser, kan gennemføres, når toldværdien af de omhandlede varer ikke er blevet fastsat i henhold til artikel 29 i forordning nr. 2913/92, som ændret, men i henhold til den subsidiaire metode, der foreskrives i denne forordnings artikel 31.

Underskrifter