



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 16 mars 2017^{1*}

”Begäran om förhandsavgörande — Tullunion — Tullkodex för gemenskapen — Artikel 220.2 b — Uppbörd av importtullar i efterhand — Berättigade förväntningar — Tillämpningsvillkor — Fel som begåtts av tullmyndigheterna — Skyldighet för importören att handla i god tro och att kontrollera att villkoren för utfärdande av ett ursprungscertifikat formulär A är uppfyllda — Bevismedel — Rapport från Europeiska byrån för bedrägeribekämpning (Olaf)”

I mål C-47/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (avdelningen för förvaltningsmål vid Högsta domstolen, Lettland) genom beslut av den 20 januari 2016, som inkom till domstolen den 27 januari 2016, i målet

Valsts ieņēmumu dienests

mot

”Veloserviss” SIA,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden E. Regan samt domarna J.-C. Bonichot och S. Rodin (referent),

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Lettlands regering, genom I. Kalniņš och K. Freimanis, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Caeiros och I. Rubene, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

¹ — Rättegångsspråk: lettiska.

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 220.2 b i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4), i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000 av den 16 november 2000 (EGT L 311, 2000, s. 17) (nedan kallad tullkodexen).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Valsts ieņēmumu dienests (lettiska skattemyndigheten, nedan kallad skattemyndigheten) och "Veloserviss" SIA (nedan kallad Veloserviss) angående uppbörd av importtull och mervärdesskatt, jämte dröjsmålsränta, vid en kontroll i efterhand av en tulldeklaration.

Tillämpliga bestämmelser

- 3 I artikel 78.3, som har rubriken "Kontroll i efterhand av deklARATIONER", i tullkodexen föreskrivs följande:

"Om granskningen av deklARATIONEN eller kontrollen i efterhand tyder på att de bestämmelser som gäller det berörda tullförfarandet har tillämpats på basis av felaktiga eller bristfälliga upplysningar, skall tullmyndigheterna i enlighet med fastställda bestämmelser vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen med hänsyn till de nya upplysningar som föreligger."

- 4 Artikel 220.2 i tullkodexen har följande lydelse:

"Förutom i de fall som avses i artikel 217.1 andra och tredje stycket, skall bokföring i efterhand inte ske i följande fall:

...

- b) Det rätta tullbeloppet har inte bokförts på grund av ett misstag från tullmyndigheternas sida och gäldenären kunde inte rimligen ha upptäckt detta, eftersom denne för sin del handlat i god tro och följt bestämmelserna i den gällande lagstiftningen i fråga om tulldeklARATIONEN.

Om en vara erhåller förmånsbehandling på grundval av ett system för administrativt samarbete mellan tullmyndigheter som omfattar myndigheter i tredje land, skall ett ursprungsintyg som utfärdats av dessa myndigheter, om det skulle visa sig vara felaktigt, betraktas som ett misstag som inte rimligen kunde ha upptäckts på det sätt som avses i första stycket.

Utfärdande av ett felaktigt ursprungsintyg skall emellertid inte anses utgöra ett misstag när det grundar sig på felaktiga uppgifter från exportören, utom t.ex. i sådana fall då det är uppenbart att de utfärdande myndigheterna var eller borde ha varit medvetna om att varorna inte uppfyllde villkoren för förmånsbehandling.

Gäldenären kan åberopa god tro om han kan visa att han under den period då den berörda kommersiella verksamheten pågick visade vederbörlig aktsamhet för att förvissa sig om att samtliga villkor för förmånsbehandling var uppfyllda.

Gäldenären kan dock inte åberopa god tro när kommissionen i *Europeiska [unionens] officiella tidning* har offentliggjort ett yttrande om att det finns välgrundade tvivel om huruvida det land som omfattas av förmånsordningen tillämpar denna korrekt.

..."

- 5 I artikel 72a.4 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92 (EGT L 253, 1993, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 10, s. 1), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 1602/2000 av den 24 juli 2000 (EUT L 188, 2000, s. 1) föreskrivs följande:

”Bevis om ursprungsstatus för varor som exporteras från ett land i en regional grupp till ett annat land i samma grupp för ytterligare bearbetning eller behandling, eller för återexport när ingen vidare bearbetning eller behandling sker, skall utgöras genom ett ursprungscertifikat formulär A som har utfärdats av det förstnämnda landet.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 6 Den 17 maj 2007 importerade Veloserviss cyklar från Kambodja till Europeiska unionen för övergång till fri omsättning. Veloserviss baserade sig på det ursprungsintyg som utfärdats av Kambodjas regering den 16 februari 2007 och betalade således varken tull eller mervärdesskatt.
- 7 År 2008 genomförde skattemyndigheten en första tullkontroll i efterhand av den period under vilken de omtvistade cyklarna hade importerats. Då skattemyndigheten inte fann att det förelåg några oegentligheter avseende importen, efterkom Veloserviss det beslut som fattades efter nämnda kontroll.
- 8 År 2010 mottog skattemyndigheten upplysningar från Europeiska byrån för bedrägeribekämpning (Olaf) om att det ursprungscertifikat som den kambodjanska regeringen hade utfärdat avseende cyklarna inte var förenligt med unionsrättens krav.
- 9 Med utgångspunkt i dessa upplysningar genomförde skattemyndigheten en andra kontroll i efterhand av den enda administrativa handling som Veloserviss hade lagt fram och fastslog att varorna felaktigt hade befriats från tull.
- 10 Den 23 juli 2010 fattade därför skattemyndigheten ett beslut om att ålägga Veloserviss tull och mervärdesskatt jämte dröjsmålsränta.
- 11 Veloserviss väckte talan om ogiltigförklaring av detta beslut.
- 12 Efter att ha prövat överklagandet biföll Administrativā apgabaltiesa (appellationsdomstol i förvaltningsrättsliga mål, Lettland) i dom av den 27 mars 2014 Veloserviss talan och ogiltigförklarade skattemyndighetens beslut av den 23 juli 2010. Nämnda domstol fann bland annat att skattemyndigheten enligt artikel 23.1 i den nationella lagstiftningen om skatter och avgifter saknade befogenhet att på nytt genomföra en kontroll i efterhand av den berörda deklarerade varan, eftersom den första kontrollen hade gett Veloserviss en berättigad förväntan och att företaget hade uppfyllt alla villkor avseende ingivande av tulldeklarationen och Veloserviss inte objektivt kunde veta att behöriga kambodjanska myndigheter hade utfärdat ett certifikat som inte uppfyllde unionsrättsliga krav. Veloserviss hade följaktligen handlat i god tro.
- 13 Skattemyndigheten överklagade domen till den hänskjutande domstolen.
- 14 Genom beslut av den 11 september 2014 har den hänskjutande domstolen ingett en första begäran om förhandsavgörande avseende frågan huruvida artikel 78.3 i tullkodexen ger möjlighet att begränsa, så som föreskrivs i lettisk lagstiftning om skatter och avgifter, tullmyndigheternas möjlighet att genomföra en kontroll i efterhand.
- 15 I domen av den 10 december 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803), bevarande EU-domstolen denna fråga nekande.

- 16 Den hänskjutande domstolen anser emellertid att det i anslutning till det överklagande som den ska pröva fortfarande råder osäkerhet kring begreppet god tro hos gäldenären i den mening som avses i artikel 220.2 b i tullkodexen.
- 17 Enligt den hänskjutande domstolen har skattemyndigheten härvidlag hävdad att Administratīvā apgabaltiesa (regional appellationsdomstol i förvaltningsrättsliga mål) utan något som helst stöd funnit att Veloserviss hade handlat i god tro, med följd att företaget kunde åberopa artikel 220.2 b i tullkodexen. I punkterna 36 och 40 i domen av den 8 november 2012, Lagura Vermögensverwaltung (C-438/11, EU:C:2012:703), fann domstolen att myndigheternas i exportstaten avseende deras bedömning av om ursprungscertifikaten formulär A är giltiga inte får binda unionen och dess medlemsstater när tullmyndigheterna i importstaten fortsatt hyser tvivel beträffande varornas egentliga ursprung.
- 18 Veloserviss har vid den hänskjutande domstolen gjort gällande att det var korrekt av Administratīvā apgabaltiesa (regional appellationsdomstol i förvaltningsrättsliga mål) att tillämpa nämnda bestämmelse, eftersom varken importstatens tullmyndigheter eller Veloserviss självt, i egenskap av importör, kunde säkerställa att exportstatens myndigheter inte hade begått ett fel eller att Veloserviss hade handlat i god tro när företaget tillhandahöll skattemyndigheten de upplysningar som företaget förfogade över och som det kände till. Härvidlag kunde Administratīvā apgabaltiesa (regional appellationsdomstol i förvaltningsrättsliga mål) med fog låta sin bedömning vila på kommissionens beslut C(2012) 8694 av den 30 november 2012, när den slog fast att det i ett enskilt fall kan vara motiverat att avstå från att bokföra i efterhand (ärende REC 01/2011) då de faktiska omständigheter som låg till grund för detta kommissionsbeslut i allt väsentligt är identiska med omständigheterna i det nationella målet.
- 19 Den hänskjutande domstolen anser att det följer av domstolens praxis avseende tolkningen av artikel 220.2 b i tullkodexen att om felet har begåtts av exportören när vederbörande tillhandahöll upplysningarna kan uppbörd ske i efterhand. Om felet däremot begåtts av tullmyndigheterna i exportlandet, som inte kände till eller inte rimligen borde ha känt till att varorna inte uppfyllde kraven för att tillämpa förmånsordningen, kan importören inte hållas ansvarig för inlämnandet av ett felaktigt certifikat.
- 20 Den hänskjutande domstolen frågar sig emellertid hur artikel 220.2 b i tullkodexen ska tillämpas i ett mål som det föreliggande där Olafs rapport inte enbart styrker den omständigheten att exportören lämnat felaktiga upplysningar till exportstatens tullmyndigheter, utan även att exportstatens tullmyndigheter gjorde fel vid utfärdandet av ursprungscertifikat formulär A. Den hänskjutande domstolen önskar även få klarhet i i vilken betydelse som ska tillmätas den juridiska och faktiska bedömning som gjorts av Olaf.
- 21 Mot denna bakgrund beslutade Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (avdelningen för förvaltningsrättsliga mål vid Högsta domstolen, Lettland) att vilandeförklara målet och hänskjuta följande frågor till domstolen:
- ”1) Ska den skyldighet för importören att handla i god tro som föreskrivs i artikel 220.2 b i [tullkodexen] tolkas så, att
- a) den inbegriper en skyldighet för importören att kontrollera omständigheterna kring utfärdandet av det ursprungscertifikat formulär A som exportören erhållit (certifikat angående varornas beståndsdelar, exportörens roll vid tillverkningen av varorna, etcetera)?
 - b) importören har handlat i ond tro så fort exportören inte har handlat i god tro (till exempel när exportören inte har angett det riktiga ursprunget till kostnaderna, värdet för de beståndsdelar som utgör varorna, etcetera, till tullmyndigheterna i exportstaten)?
 - c) skyldigheten att handla i god tro har åsidsatts redan genom att exportören har gett felaktiga upplysningar till tullmyndigheterna i exportstaten, och detta även om också dessa tullmyndigheter själva har gjort fel när de utfärdat certifikatet?

- 2) Kan den skyldighet för importören att handla i god tro som föreskrivs i artikel 220.2 b i[tullkodexen] anses vara tillräckligt visad genom den allmänna beskrivning av situationen som finns i Olafs rapport och genom Olafs slutsatser, eller måste trots detta de nationella tullmyndigheterna inhämta ytterligare bevisning angående exportörens handlande?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

- 22 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan huvudsakligen för att få klarhet i huruvida artikel 220.2 b i tullkodexen ska tolkas så, att en importör kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av denna bestämmelse, för att motsätta sig att importtullar bokförs i efterhand genom att åberopa god tro, antingen när inte bara exportören har lämnat felaktiga upplysningar till tullmyndigheterna i exportstaten bland annat med hänsyn till det faktiska ursprunget, kostnaderna för eller värdet av de delar som den berörda varan består av, men även att dessa myndigheter själva har begått ett fel genom att utfärda det berörda ursprungscertifikatet formulär A, eller när nämnda importör inte har verifierat de omständigheter som medförde att tullmyndigheterna i exportstaten utfärdade detta certifikat, som exempelvis certifikaten för de delar som varan består av eller exportörens roll i samband med framställning av varorna.
- 23 Vid besvarandet av denna fråga erinrar domstolen inledningsvis om att syftet med artikel 220.2 b i tullkodexen är att skydda gäldenärens berättigade förväntningar på att samtliga omständigheter som utgör grund för beslutet huruvida tull ska uppbäras är riktiga (dom av den 18 oktober 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punkt 31 och dom av den 10 december 2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, punkt 43).
- 24 Härvidlag framgår det av domstolens fasta praxis att för att en importör ska kunna åberopa berättigade förväntningar enligt artikel 220.2 b i tullkodexen och därigenom undgå uppbörd i efterhand på det sätt som föreskrivs i denna bestämmelse måste tre villkor vara uppfyllda samtidigt. Det krävs inledningsvis att den omständigheten att importtullarna inte har tagits ut beror på ett misstag från de behöriga myndigheternas sida. Vidare måste deras misstag vara av sådant slag att det inte rimligen kunde ha upptäckts av den i god tro handlande gäldenären. Slutligen måste gäldenären ha följt bestämmelserna i den gällande lagstiftningen vid sin tulldeklaration (se, bland annat, dom av den 18 oktober 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punkt 35, och dom av den 15 december 2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, punkt 47).
- 25 Dessa villkor innebär en fördelning av den risk som följer av de fel eller oregelbaserade omständigheter som kan behäfta en tulldeklaration till följd av parternas handlande och deras grad av aktsamhet, det vill säga tullmyndigheterna i exportstaten, importstaten, exportören samt importören.
- 26 Det ska för det första prövas om en importör kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av artikel 220.2 b i tullkodexen genom att hävda att han har handlat i god tro, när exportören inte enbart har lämnat felaktiga upplysningar till tullmyndigheterna i exportstaten, bland annat avseende det riktiga ursprunget till kostnaderna eller värdet för de beståndsdelar som utgör den berörda varan, men även när dessa myndigheter själva har begått ett fel genom att utfärda det berörda ursprungscertifikatet formulär A.
- 27 Domstolen erinrar om, vad gäller det första av de villkor som angetts i punkt 24 i denna dom, att gäldenärens berättigade förväntningar endast är förtjänta av det skydd som föreskrivs i nämnda bestämmelse om det är de behöriga myndigheterna ”själva” som har skapat grunden för dennes berättigade förväntningar (se dom av den 18 oktober 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punkt 31, och dom av den 10 december 2015, *Veloserviss*, C-427/14, EU:C:2015:803, punkt 44).

- 28 Således är det endast de misstag som kan hänföras till de behöriga myndigheternas aktiva handlande som kan ge rätt till avstående från uppbörd av tullavgifter i efterhand (se dom av den 18 oktober 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punkt 31, och dom av den 15 december 2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, punkt 54).
- 29 Det framgår av domstolens praxis att artikel 220.2 b tredje stycket i tullkodexen inte ska tolkas så, att när tullmyndigheterna i exportstaten har utfärdat ett felaktigt ursprungscertifikat formulär A ska utfärdandet betraktas som ett misstag från dessa myndigheters sida om det inte visar sig visat att det har upprättats på grundval av felaktiga uppgifter från exportören, utom, bland annat, när det är uppenbart att dessa myndigheter var eller borde ha varit medvetna om att varorna inte uppfyllde villkoren för förmånsbehandling (se för ett liknande resonemang, dom av den 8 november 2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, punkt 19).
- 30 Det kan i förevarande fall konstateras att även om det framgår av beslutet om hänskjutande och bland annat av ordalydelsen i den första frågan del c att den hänskjutande domstolen utgår från förutsättningen att tullmyndigheterna i exportstaten har begått ett fel genom att utfärda det ursprungscertifikat som avses i det nationella målet kan domstolen varken värdera den närmare karaktären av detta fel eller i vilken omfattning de behöriga myndigheterna i exportstaten har vilseletts eller skulle kunna ha vilseletts av exportörens felaktiga deklaration.
- 31 Det ankommer därför på den hänskjutande domstolen att i det nationella målet pröva om det felaktiga ursprungscertifikatet formulär A har utfärdats till följd av ett misstag som kan hänföras till tullmyndigheterna "själva" i exportstaten eller som en följd av exportörens deklarationer, och felaktigheten inte har upptäckts och inte borde ha upptäckts av dessa myndigheter.
- 32 Om det visar sig att den oegentlighet som behåftar ursprungscertifikat formulär A följer av att exportören har agerat vårdslöst och de behöriga myndigheterna i exportstaten varken upptäckte eller borde ha upptäckt att varorna inte uppfyllde villkoren för att omfattas av preferensordningen, är det importören som får bära risken för att ett kommersiellt dokument vid en senare kontroll visar sig vara felaktigt med följd att importören då inte kan motsätta sig uppbörd av tullavgifter i efterhand (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 maj 1996, *Faroe Seafood m.fl.*, C-153/94 och C-204/94, EU:C:1996:198, punkt 92, och dom av den 14 november 2002, *Ilumitrónica*, C-251/00, EU:C:2002:655, punkt 43).
- 33 När tullmyndigheterna i exportstaten har begått ett fel genom att utfärda ett ursprungscertifikat formulär A och detta fel beror på att exportören har lämnat dessa myndigheter felaktiga upplysningar bland annat avseende det riktiga ursprunget för kostnaderna eller värdet på de delar som utgör varan, kan en importör således inte åberopa en berättigad förväntan med stöd av denna bestämmelse för att motsätta sig att importtullar bokförs i efterhand genom en hänvisning till god tro, såvida det inte står klart att tullmyndigheterna i exportstaten kände till ett borde ha känt till att varan inte var berättigad till en förmånsbehandling, vilket det ankommer på den nationella domstolen att pröva.
- 34 Det ska för det andra prövas om en importör kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av artikel 220.2 b i tullkodexen för att motsätta sig bokföring av importtullar i efterhand genom att hävda att han har handlat i god tro, även om han inte har kontrollerat de omständigheter som medförde att tullmyndigheterna i exportstaten utfärdade ursprungscertifikat formulär A, såsom exempelvis certifikaten för de delar som varorna består av eller exportörens roll vid framställningen av dessa varor.
- 35 Denna fråga avser mer precist den grad av aktsamhet som en importör ska visa för att kunna anses ha varit i god tro i den mening som avses i denna bestämmelse.

- 36 Domstolen erinrar härvidlag först om att även om ett misstag i förevarande mål skulle kunna hänföras till ett aktivt handlande från exportstatens tullmyndigheter, får detta misstag vidare med stöd av den rättspraxis som angetts i punkt 24 i denna dom inte vara av sådant slag att en godtroende betalningsskyldig rimligen borde ha upptäckt misstaget, trots att han saknar yrkeserfarenhet och har agerat aktsamt (se, bland annat, dom av den 14 november 2002, *Ilumitrónica*, C-251/00, EU:C:2002:655, punkt 38).
- 37 Domstolen har härvidlag slagit fast att det ankommer på de ekonomiska aktörerna att, så snart de är tveksamma om tillämpningen av de bestämmelser som kan ge upphov till en tullskuld eller en varas ursprung om de inte iakttas, skaffa information och söka klargöra så mycket som möjligt för att inte överträda bestämmelserna i fråga (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom av den 14 maj 1996, *Faroe Seafood m.fl.*, C-153/94 och C-204/94, EU:C:1996:198, punkt 100, och dom av den 11 november 1999, *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, punkt 58).
- 38 Domstolen har även slagit fast att det ankommer på de ekonomiska aktörerna att inom ramen för sina avtalsförhållanden vidta nödvändiga åtgärder för att skydda sig mot risken för uppbördsförfarande i efterhand. En sådan åtgärd kan bland annat bestå i att gäldenären erhåller samtliga bevis av den andra avtalsparten vid avtalets ingående eller senare, för att varorna härrör från den stat som omfattas av det allmänna preferenssystemet, däri inbegripet handlingar i vilka detta ursprung intygas (se, för ett liknande resonemang, dom av den 8 november 2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, punkterna 30 och 31).
- 39 Härav följer emellertid inte att importören har en allmän skyldighet att systematiskt kontrollera omständigheterna när tullmyndigheterna i exportstaten utfärdar ursprungscertifikat formulär A, inbegripet exportörens roll vid framställning av varorna. En sådan skyldighet åvilar enbart importören om det finns uppenbara skäl att betvivla att ursprungscertifikatet är korrekt. Om importören däremot inte har gjort allt vad som är möjligt för att få kännedom om omständigheterna vid utfärdandet av nämnda certifikat för att kontrollera om dessa tvivel var motiverade, kan det konstateras att det uppenbara fel som begåtts av tullmyndigheterna i exportstarten kunde eller borde ha kunnat upptäckas av importören med följd att han inte kan åberopa god tro med stöd av artikel 220.2 b i tullkodexen.
- 40 En sådan allmän skyldighet för en importör kan inte heller härledas från artikel 220.2 b fjärde stycket i tullkodexen enligt vilken en gäldenär för att kunna åberopa god tro ska visa att han ”under den period då den berörda kommersiella verksamheten pågick visade vederbörlig aktsamhet för att förvissa sig om att samtliga villkor för förmånsbehandling var uppfyllda”.
- 41 För det tredje ska det kontrolleras om deklaranterna till de behöriga tullmyndigheterna har överlämnat alla nödvändiga uppgifter som föreskrivs i unionsbestämmelserna och i nationell rätt genom vilka unionsbestämmelserna i förekommande fall kompletteras eller införlivas med hänsyn till den tullbehandling som begärs för den ifrågavarande varan (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom av den 14 maj 1996, *Faroe Seafood m.fl.*, C-153/94 och C-204/94, EU:C:1996:198, punkt 108, och dom av den 18 oktober 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punkt 33).
- 42 Det ankommer härvidlag på den hänskjutande domstolen att, med hänsyn till samtliga faktiska omständigheter i det nationella målet, bedöma om de villkor för att tillämpa artikel 220.2 b i tullkodexen som har angetts i punkt 24 i denna dom och som har preciserats av domstolen i nämnda punkt, är uppfyllda i förevarande fall, med följd att importören i det nationella målet kan åberopa en berättigad förväntan, enligt artikel 220.2 b i tullkodexen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 oktober 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punkt 34).
- 43 Mot bakgrund av vad som har anförts ovan ska den första frågan besvaras som följer. Artikel 220.2 b i tullkodexen ska tolkas så, att en importör enbart kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av denna bestämmelse för att motsätta sig att importtullar bokförs i efterhand genom att hävda att han

var i god tro om tre villkor samtidigt är uppfyllda. För det första ska den omständigheten att tullen inte har uppburits bero på ett fel som har begåtts av behöriga tullmyndigheter själva, vidare ska det fel som har begåtts av tullmyndigheterna vara sådant att det inte rimligen kunde upptäckts av den i god tro handlande gäldenären och slutligen måste gäldenären ha följt bestämmelserna i gällande lagstiftning vid sin tulldeklaration. En sådan berättigad förväntan föreligger inte, bland annat, när en importör, även om det finns uppenbara skäl att betvivla att ursprungscertifikatet formulär A är korrekt, inte efter bästa förmåga har förhört sig om omständigheterna vid utfärdandet av detta certifikat för att kontrollera om detta tvivel var befogat. En sådan skyldighet innebär emellertid inte att en importör har en allmän skyldighet att systematiskt kontrollera omständigheterna kring utfärdandet, av exportstatens tullmyndigheter, av ursprungscertifikat formulär A. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att med beaktande av samtliga konkreta omständigheter i målet vid den nationella domstolen pröva om dessa villkor är uppfyllda i förevarande fall.

Den andra frågan

- 44 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan huvudsakligen för att få klarhet i huruvida artikel 220.2 b i tullkodexen ska tolkas så, i ett sådant mål som vid den nationella domstolen, att det enbart med stöd av de upplysningar som framgår av en rapport från Olaf kan dras slutsatsen att en importör inte kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av denna bestämmelse för att motsätta sig att importtullar bokförs i efterhand, eller om behöriga tullmyndigheter är skyldiga att inhämta ytterligare bevisning avseende exportörens handlande.
- 45 Domstolen erinrar härvidlag om att frågan huruvida en importör enligt artikel 220.2 b i tullkodexen kan motsätta sig uppbörd av importtullar i efterhand ska bedömas med ledning av de tre kumulativa tillämpningsvillkor för denna bestämmelse, vilka anges i punkt 24 i denna dom, och vars räckvidd har angetts närmare vid besvarandet av den första frågan, med beaktande av samtliga faktiska konkreta omständigheter i fallet.
- 46 Vad särskilt beträffar exportörens handlande framgår det av punkterna 27–32 i denna dom att en importör endast kan åberopa en sådan berättigad förväntan och med stöd av denna undgå uppbörd av tullavgifter i efterhand, om utfärdandet av ett felaktigt ursprungscertifikat formulär A kan hänföras till exportörens handlande (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom av den 15 december 2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, punkt 54).
- 47 Det framgår av domstolens praxis avseende fördelning av bevisbördan på området att det i princip ankommer på de tullmyndigheter i importstaten som avser att uppkräva tullavgifter i efterhand att bevisa att utfärdandet av ett felaktigt ursprungsintyg formulär A av tullmyndigheterna i exportstaten beror på att exportören har angett felaktiga uppgifter. Om det emellertid skulle vara omöjligt för tullmyndigheterna i importstaten att bevisa detta, bland annat till följd av försummelse som enbart är hänförlig till exportören, ankommer det på importören att bevisa att certifikatet har upprättats med stöd av en korrekt redogörelse av exportören beträffande de faktiska omständigheterna (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom av den 9 mars 2006, *Beemsterboer Coldstore Services*, C-293/04, EU:C:2006:162, punkterna 39 och 46, och dom av den 8 november 2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, punkt 41).
- 48 Sätillvida som en rapport från Olaf innehåller viktiga upplysningar kan den beaktas för att fastställa om de villkor som gäller för att en importör ska kunna åberopa en berättigad förväntan med stöd av artikel 220.2 b är uppfyllda.
- 49 För den händelse att en sådan rapport enbart innehåller en allmän beskrivning av den ifrågavarande situationen, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva, är denna rapport emellertid inte i sig tillräcklig för att kunna avgöra om dessa villkor är uppfyllda, bland annat beträffande exportörens relevanta handlande.

50 Mot bakgrund av ovan angiva omständigheter ska den andra frågan besvaras som följer. Artikel 220.2 b i tullkodexen ska tolkas så, att det, i ett sådant mål som vid den nationella domstolen, kan utläsas av upplysningarna i en rapport från Olaf att en importör inte kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av denna bestämmelse för att motsätta sig uppbörd av importtullar i efterhand. Sätillvida som en sådan rapport enbart innehåller en allmän beskrivning av den ifrågavarande situationen, vilket det ankommer på den nationella domstolen att pröva, kan denna rapport emellertid inte i sig tillräckligt klart visa att dessa villkor faktiskt är uppfyllda i alla avseenden, bland annat avseende exportörens relevanta handlande. Under sådana omständigheter ankommer det i princip på tullmyndigheterna i importstaten att bevisa, med kompletterande bevis, att utfärdandet, av tullmyndigheterna i exportstaten, av ett felaktigt ursprungscertifikat formulär A beror på att exportören har angett felaktiga uppgifter. Om det emellertid skulle vara omöjligt för tullmyndigheterna i importstaten att bevisa detta, ankommer det på importören att bevisa att certifikatet har upprättats med stöd av en korrekt redogörelse av exportören beträffande de faktiska omständigheterna.

Rättegångskostnader

51 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

- 1) Artikel 220.2 b i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000 av den 16 november 2000 ska tolkas så, att en importör enbart kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av denna bestämmelse för att motsätta sig att importtullar bokförs i efterhand genom att hävda att han var i god tro om tre villkor samtidigt är uppfyllda. För det första ska den omständigheten att tullen inte har uppburits bero på ett fel som har begåtts av de behöriga tullmyndigheter själva, vidare ska det fel som har begåtts av tullmyndigheterna vara sådant att det inte rimligen kunde upptäckts av den i god tro handlande gäldenären och slutligen måste gäldenären ha följt bestämmelserna i gällande lagstiftning vid sin tulldeklaration. En sådan berättigad förväntan föreligger inte, bland annat, när en importör, även om det finns uppenbara skäl att betvivla att ursprungscertifikatet är korrekt, inte efter bästa förmåga har förhört sig om omständigheterna vid utfärdandet av detta certifikat för att kontrollera om detta tvivel var befogat. En sådan skyldighet innebär emellertid inte att en importör har en allmän skyldighet att systematiskt kontrollera omständigheterna kring utfärdandet, av exportstatens tullmyndigheter, av ursprungscertifikat formulär A. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att med beaktande av samtliga konkreta omständigheter i målet vid den nationella domstolen pröva om dessa tre villkor är uppfyllda i förevarande fall.
- 2) Artikel 220.2 b i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 2700/2000 ska tolkas så, att det, i ett sådant mål som vid den nationella domstolen, kan utläsas av upplysningarna i en rapport från Europeiska byrån för bedrägeribekämpning (Olaf) att en importör inte kan åberopa en berättigad förväntan med stöd av denna bestämmelse för att motsätta sig uppbörd av importtullar i efterhand. Sätillvida som en sådan rapport enbart innehåller en allmän beskrivning av den ifrågavarande situationen, vilket det ankommer på den nationella domstolen att pröva, kan denna rapport emellertid inte i sig tillräckligt klart visa att dessa villkor faktiskt är uppfyllda i alla avseenden, bland annat avseende exportörens relevanta handlande. Under sådana omständigheter ankommer det i princip på tullmyndigheterna i importstaten att bevisa, med kompletterande bevis, att utfärdandet, av tullmyndigheterna i exportstaten, av ett felaktigt ursprungscertifikat formulär A beror på att

exportören har angett felaktiga uppgifter. Om det emellertid skulle vara omöjligt för tullmyndigheterna i importstaten att bevisa detta, ankommer det på importören att bevisa att certifikatet har upprättats med stöd av en korrekt redogörelse av exportören beträffande de faktiska omständigheterna.

Underskrifter