

KYOCERA

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)
den 20 november 2003 *

I mål C-152/01,

angående en begäran enligt artikel 234 EG, från Bundesfinanzhof (Tyskland), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Kyocera Electronics Europe GmbH

och

Hauptzollamt Krefeld,

angående tolkningen av artikel 3.2 a i kommissionens förordning (EEG) nr 1495/80 av den 11 juni 1980 om genomförande av vissa bestämmelser i rådets förordning (EEG) nr 1224/80 om värdering av varor för tulländamål (EGT L 154, s. 14), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 220/85 av den 29 januari 1985 (EGT L 25, s. 7),

* Rättegångsspråk: tyska.

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av P. Jann, tillförordnad ordförande på femte avdelningen, samt domarna C.W.A. Timmermans (referent) och S. von Bahr,

generaladvokat: F.G. Jacobs,
justitiesekreterare: R. Grass,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Kyocera Electronics Europe GmbH, genom H. Nehm, Rechtsanwalt,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom J.-C. Schieferer, i egenskap av ombud, biträdd av M. Núñez-Müller, Rechtsanwalt,

med hänsyn till referentens rapport,

och efter att den 23 januari 2003 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Bundesfinanzhof har, genom beslut av den 1 mars 2001 som inkom till domstolens kansli den 9 april samma år, i enlighet med artikel 234 EG ställt två frågor om tolkningen av artikel 3.2 a i kommissionens förordning (EEG) nr 1495/80 av den 11 juni 1980 om genomförande av vissa bestämmelser i rådets förordning (EEG) nr 1224/80 om värdering av varor för tulländamål (EGT L 154, s. 14), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 220/85 av den 29 januari 1985 (EGT L 25, s. 7) (nedan kallad förordning nr 1495/80).

- 2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan Kyocera Electronics Europe GmbH (nedan kallat Kyocera) och Hauptzollamt Krefeld (huvudkontor för tullmyndigheten i Krefeld) (nedan kallat Hauptzollamt). Tvisten gäller huruvida det räntebelopp som Kyocera hade betalat i samband med en överenskommelse om finansiering avseende köp av varor, som detta bolag importerade till gemenskapens tullområde, skall räknas in i tullvärdet.

Tillämpliga bestämmelser

Förordning (EEG) nr 1224/80

- 3 Enligt ordalydelsen i sjätte skälet i rådets förordning (EEG) nr 1224/80 av den 28 maj 1980 om värdering av varor för tulländamål (EGT L 134, s. 1), i dess lydelse enligt rådets förordning (EEG) nr 3193/80 av den 8 december 1980 (EGT L 333, s. 1) (nedan kallad förordning nr 1224/80), har denna förordning till syfte att ”främja världshandeln genom att det införs ett skäligt, enhetligt och neutralt system för att beräkna tull, som utesluter godtyckliga eller fiktiva tullvärden”. Mot denna bakgrund preciseras i sagda skäl att tullvärdet skall fastställas ”enligt kriterier som överensstämmer med gällande handelsbruk”, och vidare att ”beräkningen av tull på varor i allmänhet [skall] grundas ... på transaktionsvärdet såsom detta definieras i artikel 3 i förevarande förordning”.

- 4 I artikel 3.1 i förordning 1224/80 stadgas följande:

”Tullvärdet på importerade varor, som fastställs enligt denna artikel, skall vara transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas för varorna när de säljs för export till gemenskapens tullområde, efter justering i enlighet med artikel 8, förutsatt att:

...

d) köparen eller säljaren inte är närstående ...”

5 I artikel 3.3 a i förordning nr 1224/80 anges även följande:

”Det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas utgörs av hela den betalning som har erlagts eller skall erläggas av köparen till säljaren eller till säljarens fördel för de importerade varorna, och innefattar alla betalningar som köparen har erlagt eller skall erläggas till säljaren som ett villkor för försäljningen av de importerade varorna eller till tredje man för att fullgöra en förpliktelse för säljaren. ...”

6 I artikel 3.4 i samma förordning fastställs följande:

”Under förutsättning att följande poster anges separat från det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas, skall de inte räknas in i tullvärdet:

a) Kostnader för arbete med konstruktion, uppförande, sammansättning, underhåll eller tekniskt bistånd som utförts efter införseln av importerade varor av industriell natur såsom anläggningar, maskinpark eller utrustning.

b) Importtullar eller andra avgifter som skall betalas i gemenskapen på grund av importen eller försäljningen av varorna.”

7 I artikel 8.1–3 i förordning nr 1224/80 anges följande:

”1. Vid fastställandet av tullvärdet enligt artikel 3 skall följande läggas till det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas för de importerade varorna:

a) Följande kostnader, i den utsträckning de utgör kostnader som köparen ådragit sig men inte ingår i det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas för varorna:

i) Provisioner och mäklararvoden med undantag av inköpsprovisioner.

ii) Kostnaden för förpackningar som för tulländamål behandlas gemensamt med varorna i fråga.

iii) Emballeringskostnader, inklusive kostnader för arbete och material.

b) Värdet av följande varor och tjänster, fördelat på vederbörligt sätt, om de tillhandahållits direkt eller indirekt av köparen utan kostnad eller till nedsatt pris för användning i samband med framställning och försäljning för export

av de importerade varorna, i den utsträckning detta värde inte ingår i det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas:

- i) Material, komponenter, delar och liknande artiklar som ingår i de importerade varorna.

 - ii) Verktyg, matriser, formar och liknande artiklar som använts vid framställningen av de importerade varorna.

 - iii) Material som förbrukats vid framställningen av de importerade varorna.

 - iv) Konstruktionsarbete, utvecklingsarbete, konstnärligt arbete, formgivningsarbete, ritningar och skisser som utförts utanför gemenskapen och är nödvändiga för framställningen av de importerade varorna.
- c) Provisioner och mäklararvoden som avser de varor som värderas och som köparen skall betala, antingen direkt eller indirekt, som ett villkor för försäljningen av de varor som värderas, i den mån dessa royalties och licensavgifter inte ingår i det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas.
- d) Värdet av den del av förtjänsten av varje senare återförsäljning, avyttring eller användning av importerade varor som direkt eller indirekt tillfaller säljaren.

e) i) Kostnaderna för transport och försäkring av de importerade varorna,

och

ii) avgifter för lastning och hantering som hänför sig till transporten av de importerade varorna

fram till platsen för införsel till gemenskapens tullområde.

2. Tillägg till det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas skall enligt denna artikel göras endast på grundval av objektiva och mätbara uppgifter.

3. Vid fastställandet av tullvärdet skall inga andra tillägg göras till det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas än de som föreskrivs i denna artikel.”

8 I artikel 10.1 i förordning nr 1224/80 föreskrivs följande:

”I syfte att fastställa tullvärdet skall, utan att det påverkar nationella bestämmelser genom vilka medlemsstaternas tullmyndigheter ges vidare befogenheter, varje enskild person eller företag som direkt eller indirekt berörs av de aktuella

importtransaktionerna, lämna all nödvändig information och underlag till dessa myndigheter inom den av dessa föreskrivna tidsfristen.”

9 Artikel 15.1 i förordning nr 1224/80 har följande lydelse:

”I tullvärdet för importerade varor skall inte inräknas kostnaderna för varu-transport efter importen till gemenskapens tullområde, under förutsättning att dessa poster anges separat från det pris som faktiskt betalats eller skall betalas för de importerade varorna.”

Förordning nr 1495/80

10 I artikel 3.1 och 3.2 i förordning nr 1495/80 fastställs följande:

”1. Följande kostnader skall under förutsättning att de anges separat från det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas, inte ingå i det tullvärde som bestäms enligt artikel 3 i förordning (EEG) nr 1224/80:

- a) kostnader för rätten att reproducera de importerade varorna i gemenskapen,
- b) inköpsprovisioner.

2. Räntekostnader enligt en överenskommelse om finansiering, som ingåtts av köparen och som gäller köpet av importerade varor, skall inte räknas in i det tullvärde som bestäms enligt förordning nr 1224/80, förutsatt att

- a) kostnaderna anges separat från det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas för varorna,

- b) överenskommelsen om finansiering har träffats skriftligen, och

- c) köparen om så krävs kan visa att

— sådana varor verkligen säljs till det som uppges som det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas,

och

— den räntesats som begärts inte överstiger den nivå som är vanlig för dylika transaktioner i det land där och vid den tidpunkt då finansieringen ombesörjdes.”

Förordning (EEG) nr 1496/80

- 11 I artikel 1.1 i kommissionens förordning (EEG) nr 1496/80 av den 11 juni 1980 om deklaration av uppgifter avseende tullvärde och om dokument som skall framläggas (EGT L 154, s. 16), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 3272/88 av den 24 oktober 1988 (EGT L 291, s. 49) (nedan kallad förordning nr 1496/80) anges följande:

”I de fall där det är nödvändigt att fastställa ett tullvärde för tillämpningen av förordning (EEG) nr 1224/80, skall en deklaration med uppgifter om tullvärde fogas till den tulldeklaration som upprättas avseende de importerade varorna. Värdeklarationen skall upprättas på ett formulär D.V.1 som överensstämmer med förlagan i bilaga 1, i förekommande fall med tillägg av ett eller flera formulär D.V.1 bis, som överensstämmer med förlagan i bilaga 2.”

- 12 Vid tidpunkten för de relevanta omständigheterna bestod formulär D.V.1 i bilaga 1 i förordning nr 1496/80 av i huvudsak tre delar. I del A, som hade rubriken ”Grundval för beräkningen” anmodades deklaranter att ange netto-priset på de importerade varorna i fakturerad valuta och i nationell valuta liksom eventuella indirekta betalningar (rubrikerna 11 och 12 i formulär D.V.1). I del B, som rör ”Tillägg”, skulle deklaranter ange de eventuella kostnader som inte hade angetts i del A, såsom provisioner och mäklararvoden, royalties och licensavgifter eller leveranskostnader fram till platsen för införsel till gemenskapens tullområde (rubrikerna 13–18 i formulär D.V.1). I del C, som rör ”Avdrag”, anmodades slutligen deklaranter ange vissa kostnader som ingick i del A, såsom kostnaderna för transport efter import till gemenskapens tullområde, kostnader för arbete med konstruktion, uppförande, sammansättning, underhåll eller tekniskt bistånd som utförts efter denna import, tullar eller andra avgifter som skall betalas i gemenskapen på grund av importen eller försäljningen av varorna eller ”övriga kostnader” (rubrikerna 19–23 i formulär D.V.1). Det deklarerade tullvärdet erhöles genom att subtrahera de värden som angivits i del C från det totalvärde som angetts i del A och del B.

- 13 I artikel 4.1 i förordning nr 1496/80 anges följande:

”Deklaranten skall för tullmyndigheterna visa upp ett exemplar av den faktura på grundval av vilken tullvärdet för de importerade varorna har deklarerats. När tullvärdet har deklarerats skriftligen skall detta exemplar behållas av tullmyndigheterna.”

Tvisten i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 14 Kyocera är ett bolag i Tyskland som till denna medlemsstat importerar olika elektronikvaror som det köper in från dess japanska moderbolag Kyocera Corporation (nedan kallat KC). Kyocera förfogade ursprungligen över en betalningsfrist om 120 dagar från och med inskeppningen av varorna för de belopp som moderbolaget debiterade Kyocera, och som enligt ordalydelsen i beslutet om hänskjutande inte hade påverkats av banden mellan de två bolagen. Senare, och utan att sagda betalningsfrist ändrades, kom dock KC och Kyocera överens om att ränta skulle löpa under 90 dagar till en årlig räntesats om 4,5 procent varvid dessa räntekostnader skulle beräknas per månad. I enlighet med denna överenskommelse upprättade KC, förutom de fakturor som rörde den egentliga försäljningen av varorna, således månatliga separata fakturor i vilka angavs, för varje utförd leverans, den räntekostnad som Kyocera var skyldigt sitt moderbolag.
- 15 Tvisten i målet vid den nationella domstolen gäller åtta fall av import under åren 1990 och 1991. Det framgår av beslutet om hänskjutande att, beträffande dessa transaktioner, de importerade varorna verkligen deklarerades vid den behöriga tullmyndigheten av en speditör som handlade i Kyoceras namn i ett godkänt tullager och att dessa varor senare togs ut av samme speditör i syfte att låta dem övergå till fri omsättning. Räntekostnaderna som Kyocera hade betalat eller var skyldigt att betala till KC angavs dock inte, vare sig vid deklarationen för uppläggning i tullager eller vid deklarationen för uttag från detta lager, eller på

något annat vis. Hauptzollamt ansåg att sagda deklARATIONER, under dessa omständigheter, var ofullständiga och meddelade den 17 februari 1994 ett beslut om efterbeskattning, vilket ändrades den 2 augusti samma år, i vilket Kyocera anmodades betala ytterligare tullavgifter som beräknades på summan av de räntebelopp som verkligen hade betalats av detta bolag.

- 16 Efter det att Hauptzollamt den 15 september 1994 hade avslagit begäran om omprövning av detta beslut väckte Kyocera talan vid Finanzgericht Düsseldorf (Tyskland). Talan ogillades genom dom av den 17 februari 1999, med motiveringen att den ränta som Kyocera hade betalat till KC i de omtvistade fallen utgjorde en del av tullvärdet för de varor som hade tagits ut från lagret och övergått till fri omsättning. Enligt Finanzgericht utgjorde denna ränta nämligen ett villkor för köpet av sagda varor och ingick således i transaktionsvärdet i den mening som avses i artikel 3.1 och 3.3 i förordning nr 1224/80. Enligt denna domstol hade det förhållit sig annorlunda enbart om villkoren i artikel 3.2 i förordning nr 1495/80 hade varit uppfyllda, särskilt det villkor som anges i punkt a, vari sägs att den ränta som skall betalas eller har betalats skall anges separat. I tvisten i målet vid den nationella domstolen har Kyocera, trots att det hade de månatliga räntefakturorna i sin besittning, emellertid inte uppvisat sagda fakturor för tullmyndigheterna och har inte heller angett denna ränta separat vid tulldeklARATIONEN. Härigenom har Hauptzollamt haft skäl att anse att räntekostnaderna ingick i tullvärdet och kräva ett tillägg till tullavgifterna.
- 17 Kyocera ansåg under dessa omständigheter att Finanzgericht Düsseldorf hade åsidosatt artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80 genom att i denna bestämmelse utläsa ett villkor som egentligen inte finns där, nämligen kravet att tullmyndigheterna skall ha räntefakturorna i sin besittning vid tidpunkten för mottagande av tulldeklARATIONEN, och överklagade denna dom till Bundesfinanzhof. I överklagandet anförde Kyocera bland annat att det är tillräckligt om räntebeloppet på något vis kan särskiljas från köpesumman för de importerade varorna för att separat angivande skall anses vara för handen i enlighet med sagda bestämmelse.

Detta är bland annat fallet när tullmyndigheterna vid tidpunkten för tullbehandlingen enbart förfogar över en faktura vari anges nettopriset för varorna utan ränta, såvitt denna ränta anges separat i en annan handling än fakturan.

- 18 Hauptzollamt anser dock att det inte räcker att enbart ange de importerade varornas nettopris för att uppfylla villkoren i artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80, eftersom detta inte gör det möjligt för tullmyndigheterna att veta huruvida räntekostnaderna för dessa varor har betalats och, om så är fallet, att undersöka huruvida villkoren för att utesluta dessa räntekostnader från tullvärdet är uppfyllda. I likhet med alla poster som kan anges separat från köpesumman skall således räntekostnaderna anges separat vid mottagandet av tulldeklarationen, och tullmyndigheterna måste förutom sagda deklaration även ha tillgång till en handling som rör den post som skall anges separat. Det är endast dessa myndigheter som, efter att ha tagit del av alla relevanta fakta, kan fatta beslut om huruvida kostnader som angetts separat och som deklarerats på detta sätt skall räknas in i tullvärdet.
- 19 Även om Bundesfinanzhof har medgett att det i gemenskapens tullagstiftning föreskrivs att en rad kostnader eller poster inte skall räknas in i de importerade varornas tullvärde, om de anges separat i förhållande till priset på sagda varor, och att domstolen redan haft möjlighet att behandla tolkningen av de relevanta bestämmelserna i förordningarna nr 1224/80 och 1495/80 — bland annat i dom av den 10 december 1985 i mål 290/84, Mainfrucht Obstverwertung (REG 1985, s. 3909), av den 18 april 1991 i mål C-79/89, Brown Boveri (REG 1991, s. I-1853), av den 4 juni 1992 i mål C-21/91, Wünsche (REG 1992, s. I-3647), av den 9 augusti 1994 i mål C-340/93, Thierschmidt (REG 1994, s. I-3905), och av den 29 maj 1997 i mål C-93/96, ICT (REG 1997, s. I-2881) — har Bundesfinanzhof i beslutet om hänskjutande dock anfört att en analys av de gemenskapsrättsliga bestämmelserna och av domstolens relevanta rättspraxis inte ger något direkt svar på frågan huruvida räntebetalning kan anses vara ”separat” från varans pris när tullmyndigheterna, vid den avgörande tidpunkten för mottagandet av tulldeklarationen, endast förfogar över fakturan avseende den importerade varans nettopris, och när det i denna faktura, liksom i tullvärdedeklarationen, varken

uttryckligen eller underförstått går att utläsa att köparen vid den aktuella importen även har betalat räntekostnader. Denna fråga är alltjämt obesvarad i nyare tysk doktrin, och delar av gemenskapslagstiftningen kan tjäna som grund för såväl Kyoceras som Hauptzollamts ståndpunkter.

- 20 Enligt Bundesfinanzhof talar det således obestriddligen till fördel för Kyoceras argument att bolaget verkligen deklarerat det materiellt riktiga tullvärdet och därmed beaktat såväl syftet med förordning nr 1224/80, som är att införa ett skäligt, enhetligt och neutralt system för att beräkna tull, som bestämmelserna i det allmänna tull- och handelsavtalet (GATT), som påverkat förordningens ordalydelse.
- 21 I gengäld talar det snarare till fördel för Hauptzollamts argument att orden "getrennt ausgewiesen sind", som används i den tyska versionen av artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80 och som betyder "visas åtskilda", förutsätter att man kan "urskilja" det aktuella beloppet, det vill säga som kommissionen gjorde gällande i sitt yttrande i det mål som låg till grund för domen i det ovan nämnda målet *Mainfrucht Obstverwertung*, som en separat del av totalsumman. Bundesfinanzhof har härvidlag påpekat att risken för en otillräcklig kontroll är stor om man godkänner deklARATIONER där endast nettopriset för de importerade varorna anges, eftersom tullmyndigheterna i sådant fall inte skulle kunna kontrollera om de materiella villkoren är uppfyllda, för att importören inte skall behöva räkna in en bestämd post i tullvärdet. Mot bakgrund av den osäkerhet som är förknippad med tullavgifter som påförs i efterhand, innebär denna situation en risk för att betydande intäkter till gemenskapens budget går förlorade, om det skulle visa sig att importören med orätt har gjort avdrag.
- 22 Bundesfinanzhof, som ansåg att det för att slita tvisten var nödvändigt att tolka gemenskapsrätten, beslöt att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

- ”1. Skall artikel 3.2 a i ... förordning nr 1495/80 ... tolkas så, att räntekostnader skall anses ha angetts separat från priset för varorna, om endast fakturan avseende nettopriset för varorna har uppvisats vid den relevanta tidpunkten för tullmyndighetens mottagande av tulldeklarationen och det av fakturan, i likhet med tullvärdedeklarationen, varken uttryckligen eller konkludent framgår att köparen inom ramen för de köptransaktioner som skall taxeras också skall betala ränta till säljaren?
2. Om fråga 1 besvaras nekande, skall räntekostnaderna i så fall räknas in i varornas tullvärde?”

Den första frågan

- 23 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i räckvidden av villkoret i artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80. Närmare bestämt önskar den domstolen veta huruvida det räntebelopp som betalats i enlighet med en överenskommelse om finansiering som ingåtts av en köpare, i samband med köp av importerade varor, kan anses som angivet ”separat” från det pris som betalats för dessa varor, när det såväl i tullvärdedeklarationen som i den åtföljande fakturan enbart är dessa varors nettopris som anges, utan angivande av de räntekostnader som betalats av denne köpare till säljaren för den betalningsfrist som köparen förfogar över.

Yttranden som inkommit till domstolen

- 24 De berörda personer som har inkommit med yttranden till domstolen är eniga om att den första frågan skall besvaras jakande, men är delvis oense om de skäl som ligger till grund för en sådan lösning.
- 25 Kyocera anser att räntorna inte skall anges i tullvärdedeklarationen dels på grund av att de inte ingår bland de kostnader som skulle kunna höja priset för varorna och som räknas upp i artikel 8 i förordning nr 1224/80, dels på grund av att, som domstolen angav i det ovannämnda målet *Wünsche*, räntorna inte utgör ersättning som betalas av köparen för den importerade varan, utan för en annan prestation från säljarens sida, nämligen beviljandet av uppskov med betalningen. Frågan om prövningen av huruvida villkoren för att inte inräkna räntekostnaderna i tullvärdet är uppfyllda är således mer en fråga om beviset för de importerade varornas verkliga pris än en fråga om huruvida räntekostnaderna anges separat, och det är fullt möjligt att anse att detta sista villkor är uppfyllt när, som i förevarande fall, endast de importerade varornas nettopris anges i tullvärdedeklarationen. En separat angivelse i sagda deklaration är endast nödvändig om den totala deklarerade summan innehåller både poster som ingår i tullvärdet, såsom transportkostnader utanför gemenskapens tullområde, och poster som inte ingår i tullvärdet, såsom transportkostnader inom detta område.
- 26 Kommissionen anser i stället att bestämmelserna i artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80 snarare avser materiella regler avseende fastställande av tullvärdet än formella regler och förfaranderegler som är tillämpliga på området, vilket innebär att åsidosättande av de administrativa formaliteterna rörande tulldeklaration eller underlåtenhet att ange räntor i det för ändamålet avsedda formuläret inte ändrar

tulldeklarantens juridiska situation på något avgörande sätt. Bestämda poster kan med andra ord anses som ”separata” i förhållande till det pris som betalats för de importerade varorna, trots att de inte angetts separat i tullvärdeklamationen.

- 27 Kommissionen har härvidlag för det första grundat sig på de engelska, franska, spanska och italienska språkversionerna av förordning nr 1495/80, som till skillnad från den tyska språkversionen av förordningen, i vilken det fordras att räntorna anges separat (ausgewiesen), endast kräver att dessa räntor skall vara ”separata” från det pris som betalats för varorna. Ur denna synpunkt skulle det vara tillräckligt om räntorna, på ett eller annat sätt, var separata från priset på de varor som de avser, för att de inte längre skall utgöra en del av dessa varors tullvärde, utan att det härvidlag är nödvändigt att självmant förete ytterligare bevis härför för tullmyndigheterna.
- 28 Kommissionen har för det andra angett att huvudsyftet med de gemenskapsrättsliga bestämmelserna rörande fastställande av tullvärdet består i att införa ett skäligt, enhetligt och neutralt system för att beräkna tull, som utesluter godtyckliga eller fiktiva tullvärden. Enligt kommissionen förutsätter förverkligandet av detta syfte på intet sätt att de räntor som betalats av köparen i samband med en överenskommelse om finansiering, som ingåtts med säljaren, deklarerats uttryckligen eller separat till tullmyndigheterna. Risken för bedrägeri undanröjs nämligen redan när räntekostnaderna anges separat av och hos deklaranten, som naturligtvis alltid måste kunna ge bevis på att villkoren för att inte räkna in räntekostnaderna i tullvärdet har uppfyllts.

Domstolens svar

- 29 Det skall inledningsvis anges att ränta som betalas enligt en överenskommelse om finansiering som ingåtts av en köpare, i samband med köp av varor som denne

importerar till gemenskapen, i princip inte ingår i dessa varors tullvärde. Det framgår nämligen av artikel 3.1 i förordning nr 1224/80 att tullvärdet på de importerade varorna skall vara transaktionsvärdet av dessa varor, det vill säga det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas för varorna, "efter justering i enlighet med artikel 8". Även om det i denna artikel verkligen anges flera poster som skall läggas till de importerade varornas pris, såsom provisioner och mäklararvoden eller royalties och licensavgifter, anges över huvud taget inte räntor som skall betalas eller har betalats enligt en överenskommelse om finansiering. Eftersom listan med de poster som räknas upp i artikel 8, på sätt som framgår av artikel 8.3, är uttömmande (se domen i det ovannämnda målet Tierschmidt, punkt 18) kan sådana räntekostnader inte läggas till priset på de importerade varorna i syfte att fastställa deras tullvärde.

30 Även om denna slutsats stöds principiellt av förordning nr 1495/80, som antogs av kommissionen i syfte att genomföra vissa bestämmelser i förordning nr 1224/80, är avskiljandet av räntekostnader från tullvärdet i praktiken trots allt beroende av att vissa villkor uppfylls, bland annat det villkor som anges i artikel 3.2 a i denna förordning att räntekostnaderna skall anges "separat" från det pris som har betalats eller skall betalas för de importerade varorna. Då detta villkor inte definieras på något annat sätt i denna artikel, frågar sig den nationella domstolen vilken form och karaktär denna separata angivelse skall ha samt i vilken handling den skall anges. Det framgår av de uppgifter som lämnats av den domstolen att den särskilt frågar sig huruvida detta villkor förutsätter att räntekostnaderna anges separat på fakturan med varornas inköpspris, eller till och med i tullvärdedeklarationen, eller om tullmyndigheterna skall godta en summarisk deklARATION, eftersom räntekostnaderna i förekommande fall kan anges separat på vilken handling som helst i deklarerantens besittning.

31 En genomläsning av de förekommande språkversionerna av artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80 ger härvidlag inte något entydigt svar på Bundesfinanzhofs första fråga. Medan det i den tyska språkversionen (getrennt ausgewiesen sind) och i den danska språkversionen (saerskilt angivet) av denna bestämmelse talas

om att räntekostnaderna skall anges separat, vilket i förekommande fall gör det möjligt att därav dra slutsatsen att det föreligger en skyldighet att ange dessa räntekostnader i tullvärdedeklarationen eller i den faktura som är bifogad denna, verkar de spanska (se *distingan*), grekiska (*διακρίνεται*), engelska (*are distinguished*), franska (*sont distincts*), italienska (*siano distinti*), nederländska (*onderscheiden zijn*) och portugisiska (*sejam distintos*) språkversionerna av denna bestämmelse mer neutrala när det gäller på vilket sätt och i vilken handling det skall framgå att den aktuella räntekostnaden är separat. I dessa språkversioner hänvisas det i vilket fall som helst inte till något eventuellt separat ”angivande” av räntorna i de handlingar som deklareranten företer tullmyndigheterna.

- 32 Såsom domstolen har fastställt i sin fasta rättspraxis, bland annat i dom av den 2 april 1998 i mål C-296/95, *EMU Tabac m.fl.* (REG 1998, s. I-1605), punkt 36, och av den 9 januari 2003 i mål C-257/00, *Givane m.fl.* (REG 2003, s. I-345), punkt 36, skall alla språkversioner av en gemenskapsrättslig text av principiella skäl tillmätas samma värde, som inte kan variera på grund av bland annat den andel av gemenskapsbefolkningen som talar språket i fråga.
- 33 I syfte att bibehålla en enhetlig tolkning av gemenskapsrätten är det viktigt, för det fall dessa språkversioner skiljer sig åt, att den relevanta bestämmelsen tolkas i enlighet med den allmänna systematiken i och syftet med den lagstiftning som bestämmelsen är en del av (se bland annat, för ett liknande resonemang, dom av den 17 december 1998 i mål C-236/97, *Codan*, REG 1998, s. I-8679, punkt 26, av den 13 april 2000 i mål C-420/98, *W.N.*, REG 2000, s. I-2847, punkt 21, och domen i det ovannämnda målet *Givane m.fl.*, punkt 40).
- 34 Såsom den nationella domstolen med rätta har anfört, har domstolen, i samband med begäran om förhandsavgörande avseende de förordningar som är aktuella i förevarande fall, redan haft anledning att flera gånger uttala sig både om syftet med dessa förordningar och om räckvidden hos det omtvistade villkoret om ”separat” angivande av kostnaderna, som också förekommer i andra bestämmelser i dessa förordningar (se bland annat de ovan i punkt 19 nämnda målen).

- 35 Såsom framgår av dess titel har den förordning i vilken den bestämmelse förekommer som är föremål för den första tolkningsfrågan till syfte att genomföra vissa bestämmelser i förordning nr 1224/80, vilken, såsom anges i sjätte skälet, har till syfte att främja världshandeln genom att det införs ett skäligt, enhetligt och neutralt system för att beräkna tull, som utesluter godtyckliga eller fiktiva tullvärden. Enligt ordalydelsen i samma skäl skall ett sådant syfte i allmänhet uppnås genom att man som grund för fastställande av tullvärdet använder transaktionsvärdet på de importerade varorna, vilket i artiklarna 3 och 8 i förordningen definieras som det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas för dessa varor, med uteslutande av varje annan post förutom dem som uttryckligen anges i artikel 8.
- 36 Härav följer att räntekostnaderna, vilka, såsom anfördes ovan i punkt 29 inte ingår bland de poster som anges i artikel 8 i förordning nr 1224/80, inte utgör en del av tullvärdet på de importerade varorna och följaktligen inte skall anges i tullvärdedeklarationen. Som framgår av punkt 16 i domen i det ovannämnda målet Wunsche utgör sådana räntekostnader inte en del av det pris som skall betalas eller har betalats för dessa varor, utan utgör betalning för en tjänst som tillhandahålls köparen vid köpet av de importerade varorna, vilken tjänst i målet vid den nationella domstolen består i att bevilja denne köpare en betalningsfrist.
- 37 I ett sådant sammanhang kan det villkor som anges i artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80 inte betraktas som ett undantag från förordning nr 1224/80. På samma sätt som villkoret om skriftlig överenskommelse som anges i artikel 3.2 b för överenskommelse om finansiering, skall kravet att räntekostnaderna anges "separat" från det pris som faktiskt har betalats eller skall betalas för de importerade varorna, betraktas som ett formkrav som gör det möjligt för

tullmyndigheterna att kontrollera varornas verkliga värde och därigenom säkerställa en korrekt uppörd av de tullavgifter som skall erläggas.

- 38 Det kan härvidlag förvisso inte förnekas att kampen mot fiktiva kostnader, eller kostnader som utgör en kamouflerad del av varornas pris, i enlighet med domstolens praxis (se bland annat domarna i de ovannämnda målen *Mainfrucht Obstverwertung*, punkterna 34–37, och *Wünsche*, punkt 20), utgör ett av huvudsyftena med de gemenskapsrättsliga bestämmelserna rörande fastställandet av tullvärdet. Det följer dock inte av dessa bestämmelser och denna rättspraxis, att villkoret att de utgifter som inte ingår i varornas tullvärde skall anges separat från dessa varors pris, innebär att detta under alla omständigheter skall framgå av själva tullvärdedeklarationen, eller ens av en till denna bifogad handling. Detta villkor kan även uppfyllas när de aktuella kostnaderna anges separat i de handlingar som deklareranten har i sin besittning och denne endast deklarerar de importerade varornas nettopris till tullmyndigheterna.
- 39 Såsom generaladvokaten har anfört, i punkt 19 i sitt förslag till avgörande, har deklareranten, om han anmodas därtill, möjlighet att inkomma med nödvändig information och underlag till tullmyndigheterna, i enlighet med vad som föreskrivs såväl i artikel 10.1 i förordning nr 1224/80 som i artikel 3.2 c i förordning nr 1495/80. Tullmyndigheterna får för sin del möjlighet att i ett konkret fall kontrollera såväl räntebelopp som räntesats. För övrigt kan gemenskapslagstiftaren alltid ändra de på området tillämpliga bestämmelserna, om sådana kontroller i praktiken skulle möta särskilda hinder.
- 40 Domen i det ovannämnda målet *Wünsche* är härvidlag av särskilt intresse. Även om det problem som domstolen hade att ta ställning till i det målet snarare handlade om frågan huruvida det överhuvudtaget förekom en överenskommelse

om finansiering, i den mening som avses i artikel 3.2 b i förordning nr 1495/80, än om frågan, som avses i artikel 3.2 a, huruvida de räntekostnader som betalats enligt en sådan överenskommelse hade angetts separat, anförde domstolen icke desto mindre, i punkt 19 i denna dom, att det inte är nödvändigt att överenskommelsen om betalningsfrist sker i ett särskilt avtal mellan säljaren och köparen fristående från avtalet om köp av de importerade varorna. I samma punkt uppgav domstolen att när det räntebelopp som skall betalas som kompensation för det uppskov med betalningen som säljaren har medgivit är särskilt angivet som en post i den faktura som tillställts köparen, finns det anledning att anse att i avsaknad av ett bestridande från köparen har denne faktiskt samtyckt till den ränta som begärts för denna betalningsfrist. Domstolen nådde fram till denna slutsats trots att räntebeloppet i det fallet, liksom i förevarande fall, inte hade nämnts av köparen i tullvärdedeklarationen.

- 41 I dom av den 25 juli 1991 i mål C-299/90, Hepp (REG 1991, s. I-4301), punkt 20, som gällde en situation i vilken tullmyndigheterna hade räknat in inköpsprovision, som betalats av importören på grundval av en separat faktura vilken inte hade angetts i tullvärdedeklarationen, i de importerade varornas tullvärde, angav domstolen på samma sätt att endast det av importören deklarerade nettopriset utgjorde tullvärdet i den mening som avses i artikel 3.1 i förordning nr 1224/80 och att inköpsprovisionen inte skulle ingå i det värdet.

- 42 Eftersom inköpsprovision, som en importör betalar till sin representant, är underkastad samma krav på att det skall anges "separat", i enlighet med artikel 3.1 i förordning nr 1495/80, för att inte inräknas i de importerade varornas tullvärde, som de räntebelopp som betalas enligt en överenskommelse om finansiering, finns det ingen anledning att i förevarande fall komma fram till en annan slutsats än den i det ovannämnda målet Hepp. När en köpare på grundval av en separat faktura skall betala ränta som ersättning för en betalningsfrist för vissa importerade varor, och när dennes i tullvärdedeklarationen endast anger varornas nettopris, skall följaktligen endast detta nettopris beaktas för att fastställa dessa varors tullvärde.

- 43 Av vad anförts följer att den första frågan skall besvaras på följande sätt. Artikel 3.2 a i förordning nr 1495/80 skall tolkas så, att räntekostnader skall anses ha angetts separat från priset för varorna, även om endast fakturan avseende nettopriset för varorna har uppvisats vid tidpunkten för tullmyndighetens mottagande av tulldeklarationen, och det varken av denna faktura eller av tullvärdedeklarationen uttryckligen eller konkludent framgår att köparen inom ramen för den berörda importtransaktionen också har betalat eller skall betala ränta till säljaren.

Den andra frågan

- 44 Den andra frågan behöver inte besvaras, eftersom den endast ställts för det fall den första frågan skulle besvaras nekande.

Rättegångskostnader

- 45 De kostnader som har förorsakats av kommissionen, som har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. 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.

På dessa grunder beslutar,

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den 1 mars 2001 har ställts av Bundesfinanzhof — följande dom:

Artikel 3.2 a i kommissionens förordning (EEG) nr 1495/80 av den 11 juni 1980 om genomförande av vissa bestämmelser i rådets förordning (EEG) nr 1224/80 om värdering av varor för tulländamål, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 220/85 av den 29 januari 1985, skall tolkas så, att räntekostnader skall anses ha angetts separat från priset för varorna, även om endast fakturan avseende nettopriset för varorna har uppvisats vid tidpunkten för tullmyndighetens mottagande av tulldeklarationen, och det varken av denna faktura eller av tullvärdedeklarationen uttryckligen eller konkludent framgår att köparen inom ramen för den berörda importtransaktionen också har betalat eller skall betala ränta till säljaren.

Jann

Timmermans

von Bahr

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 20 november 2003.

R. Grass

V. Skouris

Justitiesekreterare

Ordförande