



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 9 november 2017\*

”Begäran om förhandsavgörande – Tullunion – Förordning (EEG) nr 2913/92 – Gemenskapens tullkodex – Icke-gemenskapsvaror – Tullförfarandet för extern gemenskapstransitering – Undandragande av varor som omfattas av importtullar från tullövervakning – Fastställande av tullvärdet – Artikel 29.1 – Rekvisiten för att tillämpa transaktionsvärdesmetoden – Artiklarna 30 och 31 – Val av metod för att fastställa tullvärdet – Skyldighet för tullmyndigheterna att motivera valet av metod”

I mål C-46/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Augstākā tiesa (Högsta domstolen, Lettland) genom beslut av den 21 januari 2016, som inkom till domstolen den 27 januari 2016, i målet

**Valsts ieņēmumu dienests**

mot

**”LS Customs Services” SIA**

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.L. da Cruz Vilaça samt domarna E. Levits, A. Borg Barthet (referent), M. Berger och F. Biltgen,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- ”LS Customs Services” SIA, genom D. Plotovs, i egenskap av ombud,
- Lettlands regering, genom I. Kucina, A. Bogdanova och I. Kalniņš, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Sauka och L. Grønfeldt, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 30 mars 2017 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

\* Rättegångsspråk: lettiska.

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 29.1 samt artiklarna 30 och 31 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 955/1999 av den 13 april 1999 (EGT L 119, 1999, s. 1) (nedan kallad tullkodexen).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan "LS Customs Services" SIA (nedan kallat LSCS) och Valsts ieņēmumu dienests (nationella skattemyndigheten, Lettland) angående den metod som ska tillämpas för att fastställa tullvärdet på varor som olagligen undandragits från tullövervakning när de befunnits sig i transit inom Europeiska unionens tullområde.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Tullkodexen*

- 3 I artikel 6.3 i tullkodexen föreskrivs följande:

"Ett beslut som fattas av tullmyndigheterna skriftligen och som antingen avslår framställningar eller som innebär negativa konsekvenser för de personer som det riktas till, skall ange skälen till beslutet. Ett sådant beslut skall innehålla hänvisning till överklagningsrätten enligt artikel 243."

- 4 Artikel 14 i tullkodexen har följande lydelse:

"För att tillämpa tullagstiftningen skall var och en som är direkt eller indirekt inblandad i verksamhet som berör handeln med varor, på tullmyndigheternas begäran och inom föreskriven tid, förse tullmyndigheterna med alla nödvändiga dokument och upplysningar, oavsett vilket medium som används, och ge dem all nödvändig hjälp."

- 5 Artikel 29.1 i tullkodexen har följande lydelse:

"Tullvärdet på importerade varor skall vara transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt betalats eller skall betalas för varorna när de säljs för export till gemenskapens tullområde, om nödvändigt justerat enligt artiklarna 32 och 33 under förutsättning

- a) att köparen fritt får förfoga över varan utan andra inskränkningar än sådana som

- påbjuds eller krävs i lag eller av de offentliga myndigheterna i gemenskapen,
- begränsar det geografiska område inom vilket varorna får återförsäljas

eller

- inte avsevärt påverkar varornas värde,

- b) att försäljningen eller priset inte är underkastat ett villkor eller en ersättning som inte kan åsättas ett bestämt värde med avseende på de varor som skall värderas,

c) att förtjänsten från en av köparen vidtagen återförsäljning, avyttring eller användning av varorna inte till någon del direkt eller indirekt tillfaller säljaren om inte en lämplig justering kan göras enligt artikel 32,

och

d) att köparen och säljaren inte är närstående eller, om köparen och säljaren är närstående, att transaktionsvärdet är godtagbart för tulländamål enligt punkt 2.”

6 Artikel 30 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. Om tullvärdet inte kan fastställas enligt artikel 29, skall det fastställas genom att punkt 2 a, b, c och d genomgås i ordningsföljd fram till det första stycke enligt vilket det kan fastställas om inte annat följer av förbehållet att ordningen för tillämpning av c och d skall kastas om på deklarerantens begäran. Det är endast när tullvärdet inte kan fastställas enligt ett visst stycke som bestämmelserna i nästa stycke, enligt den ordning som fastställs i denna punkt, kan tillämpas.

2. Det tullvärde som fastställs enligt denna artikel skall vara

a) transaktionsvärdet på identiska varor som sålts för export till gemenskapen och exporterats vid samma eller nästan samma tidpunkt som de varor som skall värderas,

b) transaktionsvärdet på liknande varor som sålts för export till gemenskapen och exporterats vid samma eller nästan samma tidpunkt som de varor som skall värderas,

c) det värde som grundas på det styckepris för vilket de importerade varorna eller identiska eller liknande importerade varor säljs inom gemenskapen i den största sammanlagda kvantiteten till personer som inte är närstående säljarna,

d) det beräknade värde som består av summan av

– kostnaden för eller värdet av material och tillverkning eller annan bearbetning som använts vid framställningen av de importerade varorna,

– ett belopp för vinst och allmänna omkostnader som är lika med det som vanligen återfinns vid försäljning av varor av samma klass eller slag som de varor som är under värdering och som tillverkats i exportlandet för export till gemenskapen,

– kostnaden för eller värdet på de poster som avses i artikel 32.1 e.

...”

7 Artikel 31 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. Om tullvärdet för de importerade varorna inte kan fastställas enligt artikel 29 eller 30, skall det fastställas på grundval av tillgängliga data inom gemenskapen genom användning av rimliga medel som är förenliga med följande principer och allmänna bestämmelser:

– Överenskommelsen om genomförande av artikel VII i Allmänna tull- och handelsavtalet.

– Artikel VII i Allmänna tull- och handelsavtalet av år 1994.

och

– Bestämmelserna i detta kapitel

2. Inget tullvärde skall fastställas enligt punkt 1 på grundval av

- a) försäljningspriset i gemenskapen på varor som framställts inom gemenskapen,
- b) ett system som gör det möjligt att för tulländamål godta det högre av två alternativa värden,
- c) varornas pris på hemmamarknaden i exportlandet,
- d) en annan produktionskostnad än de beräknade värden som har fastställts för identiska eller liknande varor enligt artikel 30.2 d,
- e) exportpriser till ett land som inte ingår i gemenskapens tullområde,
- f) minimitullvärden,  
eller
- g) godtyckliga eller fiktiva värden.”

8 Artikel 91.1 i tullkodexen har följande lydelse:

”Förfarandet för extern transitering skall medge befordran från en plats till en annan inom gemenskapens tullområde av

- a) icke-gemenskapsvaror utan att dessa varor beläggs med importtullar och andra avgifter eller blir föremål för handelspolitiska åtgärder

...”

9 Artikel 96 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. Den huvudansvarige är den ansvarige i fråga om förfarandet för extern gemenskapstransitering. Han skall vara ansvarig för

- a) att varorna företes i oförändrat skick vid bestämmelsetullkontoret inom föreskriven tid och med vederbörlig hänsyn tagen till de åtgärder som tullmyndigheterna vidtagit för att säkerställa identifiering,
- b) att föreskrifterna beträffande förfarandet för gemenskapstransitering iakttas.

2. Trots den huvudansvariges skyldigheter enligt punkt 1 skall en fraktförare eller varumottagare som tar emot varor i vetskap om att de befordras enligt förfarandet för gemenskapstransitering också vara ansvarig för att varorna företes i oförändrat skick vid bestämmelsetullkontoret inom den föreskrivna tiden och med vederbörlig hänsyn till de åtgärder som tullmyndigheterna vidtagit för att säkerställa identifiering.”

10 I artikel 192.1 i tullkodexen föreskrivs följande:

”Om det enligt tullagstiftningen är obligatoriskt att ställa säkerhet, och om inte annat följer av de särskilda bestämmelserna för transiteringsförfarandet enligt kommittéförfarandet, skall tullmyndigheterna fastställa beloppet för denna säkerhet till en nivå som motsvarar.

- det exakta beloppet av tullskulden eller tullskulderna i fråga, om detta belopp med säkerhet kan fastställas vid den tidpunkt då säkerheten krävs, eller
- i andra fall, det av tullmyndigheterna uppskattade högsta belopp som den tullskuld eller de tullskulder som har uppstått eller kan komma att uppstå uppgår till.

...”

11 I artikel 203.1 och 203.3 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. En tullskuld vid import uppkommer genom

- olagligt undandragande från tullövervakning av importtullpliktiga varor.

...

3. Följande personer skall vara gäldenärer:

- Den som undandrog varorna från tullövervakning.
- Var och en som medverkat till detta undandragande och som var medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att varorna undandrogs från tullövervakning.
- Var och en som förvärvat eller tagit hand om varorna i fråga och som vid förvärvet eller mottagandet av varorna varit medveten om eller rimligen borde ha varit medveten om att de undandragits från tullövervakning.

och

- Då så är tillämpligt, den person som skall uppfylla de förpliktelser som är förenade med tillfällig förvaring av varorna eller med användning av det tullförfarande som varorna är hänfödda till.”

12 I artikel 221.1 i tullkodexen föreskrivs följande:

”Gäldenären skall på lämpligt sätt underrättas om tullbeloppet så snart detta bokförts.”

### ***Tillämpningsförfordningen***

13 I artikel 147.1 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 253, 1993, s. 1, svensk specialutgåva, område 2, volym 171, s. 1, rättelser i EGT L 180, 1996, s. 34, EGT L 156, 1997, s. 59 och EGT L 111, 1999, s. 88), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 1762/95 av den 19 juli 1995 (EGT L 171, 1995, s. 8) (nedan kallad tillämpningsförfordningen) föreskrivs följande:

”Vid tillämpningen av artikel 29 i [tullkodexen] skall det faktum att de varor som skall säljas deklarerats för fri omsättning anses som ett tillräckligt tecken på att de har sålts för export till gemenskapens tullområde. Om flera på varandra följande försäljningar sker före värderingen skall detta tecken gälla endast i fråga om den sista försäljning som ledde till varornas införsel till gemenskapens tullområde eller en försäljning som ägde rum på gemenskapens tullområde före övergången till fri omsättning.

Vid uppgivandet av ett pris som avser en försäljning som ägde rum före den sista försäljning på grundval av vilken varorna infördes till gemenskapens tullområde, skall det till tullmyndigheternas belåtenhet intygas att syftet med denna försäljning av varorna var export till detta tullområde.

...”

- 14 I artikel 150 i tillämpningsförordningen föreskrivs följande:

”1. Vid tillämpningen av artikel 30.2 a i [tullkodexen] (transaktionsvärdet på identiska varor) skall tullvärdet bestämmas som transaktionsvärdet av identiska varor vid en försäljning i samma handelsled och med i huvudsak samma kvantitet som de varor som värderas. Om ingen sådan försäljning förekommer skall transaktionsvärdet av identiska varor, sålda i ett annat handelsled eller i andra kvantiteter användas, anpassade för att ta hänsyn till skillnader som kan anses bero på handelsled eller kvantitet, förutsatt att dessa anpassningar kan ske på grundval av uppvisade bevis som klart fastställer att anpassningen är skälig och riktig, vare sig anpassningen leder till att värdet ökar eller minskar.

...

4. Vid tillämpningen av denna artikel skall ett transaktionsvärde för varor framställda av en annan person endast tas med i beräkningen när inget transaktionsvärde kan fastställas enligt punkt 1 för identiska varor framställda av samma person som de varor som värderas.

...”

- 15 I artikel 151 i tillämpningsförordningen föreskrivs följande:

”1. Vid tillämpningen av artikel 30.2 b i [tullkodexen] (transaktionsvärdet på liknande varor) skall tullvärdet bestämmas som transaktionsvärdet av liknande varor vid en försäljning i samma handelsled och med i huvudsak samma kvantitet som de varor som värderas. Om ingen sådan försäljning förekommer skall transaktionsvärdet av identiska varor, sålda i ett annat handelsled eller i andra kvantiteter användas, anpassade för att ta hänsyn till skillnader som kan anses bero på handelsled eller kvantitet, förutsatt att dessa anpassningar kan ske på grundval av uppvisade bevis som klart fastställer att anpassningen är skälig och riktig, vare sig anpassningen leder till att värdet ökar eller minskar.

...

3. Om mer än ett transaktionsvärde på liknande varor fastställs vid tillämpningen av denna artikel skall det lägsta av dessa värden användas för att fastställa de importerade varornas tullvärde.

...

5. Vid tillämpningen av denna artikel avses med transaktionsvärdet på liknande importerade varor ett tullvärde som fastställts tidigare enligt artikel 29 i kodexen, anpassat enligt punkterna 1 och 2 i den här artikeln.”

- 16 Artikel 153.1 i tillämpningsförordningen har följande lydelse:

”Vid tillämpningen av artikel 30.2 d i [tullkodexen] (beräknat värde) får tullmyndigheterna inte kräva av en person som inte är bosatt i gemenskapen att denna för kontroll uppvisar eller ger tillgång till sin bokföring eller annat underlag för fastställandet av detta värde eller tvinga denna till detta. Upplysningar som tillverkaren av varorna lämnat för bestämmandet av tullvärdet i enlighet med denna artikel får dock kontrolleras i ett icke-gemenskapsland av tullmyndigheterna i en medlemsstat med tillverkarens medgivande och under förutsättning att de anmäler detta i tillräckligt god tid till myndigheterna i landet i fråga och att dessa inte motsätter sig undersökningen.”

## Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 17 Den 2 juni 2011 uppvisade LSCS i egenskap av huvudansvarig en transiteringsdeklaration vid ett tullkontor i Lettland. Transiteringsdeklarationen avsåg transport av varor från Kina till Ryssland via unionens territorium.
- 18 Genom ett inledande beslut av den 12 september 2011 och ett slutligt beslut av den 8 november 2011 (nedan kallat det omtvistade beslutet) förpliktade nationella skattemyndigheten LSCS att betala tull, antidumpningstull och mervärdesskatt för varorna, eftersom något bevis för att transiteringen hade slutförts inte hade företetts.
- 19 Vid beräkningen av varornas tullvärde tillämpade nationella skattemyndigheten den metod som föreskrivs i artikel 31 i tullkodexen och grundade sig på tillgängliga data i unionen.
- 20 Nationella skattemyndigheten ansåg nämligen att varorna hade sålts för export till Ryssland och att artikel 29 i tullkodexen därför inte var tillämplig. Nationella skattemyndigheten ansåg dessutom att den saknade tillgång till uppgifter som gjorde det möjligt för myndigheten att tillämpa beräkningsmetoderna i artikel 30.2 a–d i tullkodexen.
- 21 LSCS överklagade det omtvistade beslutet till Administratīvā rajona tiesa (Distriktsförvaltningsdomstolen, Lettland) som i dom av den 23 augusti 2012 fann att beslutet var otillräckligt motiverat.
- 22 Den domen överklagades till Administratīvā apgabaltiesa (Regionala förvaltningsöverdomstolen, Lettland). Den 10 juni 2014 fastställde Administratīvā apgabaltiesa (Regionala förvaltningsöverdomstolen) den överklagade domen. Administratīvā apgabaltiesa (Regionala förvaltningsöverdomstolen) fann bland annat att det i såväl det inledande beslutet av den 12 september 2011 som det omtvistade beslutet inte angetts på grundval av vilka uppgifter som tullvärdet hade beräknats. Skälet till varför det varit omöjligt att få tillgång till uppgifter som skulle ha gjort det möjligt att tillämpa en annan metod än den som är föreskriven i artikel 31 i tullkodexen hade inte heller angetts i besluten. Detta hade hindrat LSCS från att till fullo kunna ta tillvara sina rättigheter i samband med de överklaganden som bolaget hade gjort.
- 23 Nationella skattemyndigheten överklagade Administratīvā apgabaltiesas (Regionala förvaltningsöverdomstolen) dom till Augstākā tiesa (Högsta domstolen, Lettland). Augstākā tiesa (Högsta domstolen) ansåg att en tolkning av unionsrätten var nödvändig för att kunna avgöra det nationella målet.
- 24 Mot denna bakgrund beslutade Augstākā tiesa (Högsta domstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:
- ”1) Ska artikel 29.1 i [tullkodexen] tolkas så, att den metod som fastställs i denna artikel även är tillämplig på import av varor som övergått till fri omsättning inom gemenskapens tullområde till följd av att varorna, för vilka importtull ska erläggas, under tullförfarandet har undandragits från tullövervakning och därför inte har sålts för export till gemenskapens tullområde utan för export utanför gemenskapens tullområde?
- 2) Bör uttrycket ’i ordningsföljd’ i artikel 30.1 i [tullkodexen], i förhållande till rätten till god förvaltning enligt artikel 41 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna och med hänsyn till principen om att förvaltningsåtgärder ska innehålla en motivering, tolkas så, att tullmyndigheten för att kunna tillämpa artikel 31 i sitt beslut måste ange skälet till varför metoderna i artiklarna 29 och 30 i [tullkodexen] för att bestämma tullvärdet under de aktuella omständigheterna inte är tillämpliga och således skälet till varför metoden i artikel 31 i stället är tillämplig?

- 3) Är det för att inte tillämpa metoden i artikel 30.2 a i tullkodexen tillräckligt att tullmyndigheten anger att den inte har tillgång till relevanta uppgifter, eller är tullmyndigheten skyldig att inhämta uppgifter från tillverkaren?
- 4) Måste tullmyndigheten kunna motivera varför de metoder som föreskrivs i artikel 30.2 c och d i tullkodexen inte ska tillämpas, om priset för liknande varor har fastställts med stöd av artikel 151.3 i [tillämpningsförfordningen]?
- 5) Måste det i tullmyndighetens beslut lämnas en uttömmande motivering av vad som utgör tillgängliga data inom gemenskapen, i den mening som avses i artikel 31 i tullkodexen, eller kan myndigheten lämna denna motivering senare, i samband med ett domstolsförfarande, och då inkomma med mer utförlig bevisning?"

## Prövning av tolkningsfrågorna

### Fråga 1

- 25 Den hänskjutande domstolen söker med fråga 1 klarhet i huruvida artikel 29 i tullkodexen ska tolkas så, att den metod för att bestämma tullvärdet som är föreskriven i den bestämmelsen är tillämplig på varor sålda för export till en tredjestat, vilka undandragits från tullövervakning när de omfattades av förfarandet för extern transitering.
- 26 I den artikeln anges att "tullvärdet på importerade varor skall vara transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt betalats eller ska betalas för varorna när de säljs för export till gemenskapens tullområde".
- 27 Det framgår av bestämmelsens lydelse och särskilt av uttrycket "säljs för export till gemenskapens tullområde" att transaktionsvärdet ska motsvara exportpriset till unionen. Det måste således, när försäljningen äger rum, vara fastställt att varorna med ursprung i tredjeland kommer att transporteras till unionens tullområde (se, för ett liknande resonemang, dom av den 6 juni 1990, Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, punkt 11, dom av den 28 februari 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punkt 28).
- 28 Denna tolkning bekräftas av artikel 147.1 andra stycket i tillämpningsförfordningen, i vilket fallet med flera på varandra följande försäljningar regleras. Det framgår av den bestämmelsen att endast priset på en vara som ska exporteras till unionen får användas för att beräkna tullvärdet enligt artikel 29 i tullkodexen.
- 29 Det skulle strida mot målet med unionsbestämmelserna om tullvärde att godta ett försäljningspris för export till ett tredjeland som transaktionsvärde i den mening som avses i artikel 29 i tullkodexen.
- 30 Tullvärdet ska nämligen avspegla det verkliga ekonomiska värdet av den importerade varan (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 december 2013, Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, punkt 40 och där angiven rättspraxis).
- 31 Såsom generaladvokaten har angett i punkt 46 i sitt förslag till avgörande motsvarar priset på en vara i ett visst tullområde marknadssituationen inom detta område. Exportpriset för en vara till ett tredjeland motsvarar följaktligen inte med nödvändighet det pris som skulle ha satts för export av samma vara till unionens tullområde.



- 32 Det är av just detta skäl som det i artikel 31.2 c och e i tullkodexen föreskrivs att ett tullvärde som fastställs med tillämpning av artikel 31 i kodexen varken får grunda sig på varornas pris på hemmamarknaden i exportlandet eller på exportpriser till ett land som inte ingår i gemenskapens tullområde.
- 33 Under dessa omständigheter skulle ett pris på varor som motsvarar försäljningspriset till ett tredjeland inte avspegla varornas verkliga ekonomiska värde, när varorna undandragits tullövervakning under transiteringen genom unionens tullområde.
- 34 Det ska tillägas att under sådana omständigheter som de som är aktuella i det nationella målet kan den huvudansvarige inte åberopa något skydd för berättigade förväntningar genom att göra gällande att det var berättigat för vederbörande att förvänta sig att tullskuldens belopp skulle motsvara den säkerhet som ställts när varorna övergick till förfarandet för extern transitering.
- 35 Det ska i detta hänseende erinras om det endast är en ekonomisk aktör som har grundade förhoppningar till följd av en nationell myndighets tydliga, ovillkorliga och samstämmiga försäkringar, vilka lämnats av bemyndigade och tillförlitliga källor, som har rätt att åberopa principen om skydd för berättigade förväntningar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 december 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, punkt 39, och dom av den 14 juni 2016, Marchiani/parlamentet, C-566/14 P, EU:C:2016:437, punkt 77).
- 36 Såsom generaladvokaten har angett i punkterna 60–64 i sitt förslag till avgörande, kan emellertid tullmyndigheternas godkännande av beloppet för säkerheten inte likställas med sådana försäkringar, eftersom detta inte påverkar den framtida tullskuldens belopp.
- 37 Mot bakgrund av det anförda ska fråga 1 besvaras enligt följande. Artikel 29.1 i tullkodexen ska tolkas så, att den metod för att fastställa tullvärdet som är föreskriven i den bestämmelsen inte är tillämplig med avseende på varor som inte har sålts för export till unionen.

### **Frågorna 2 och 5**

- 38 Den hänskjutande domstolen söker med frågorna 2 och 5, vilka ska besvaras i ett sammanhang, klarhet i huruvida artikel 31 i tullkodexen ska tolkas så, att tullmyndigheterna är skyldiga att i beslutet om fastställelse av de importtullar som ska betalas ange de skäl som medfört att myndigheterna avvikit från de metoder för att fastställa tullvärdet som är föreskrivna i artiklarna 29 och 30 i tullkodexen, innan de kan finna att den metod som är föreskriven i artikel 31 i tullkodexen ska tillämpas, samt ange tillgängliga data inom unionen på grundval av vilka myndigheterna har beräknat de aktuella varornas tullvärde.
- 39 Domstolen understryker inledningsvis att rätten till god förvaltning, såsom en allmän princip i unionsrätten, ställer upp krav som det ankommer på medlemsstaterna att iaktta när de tillämpar unionsrätten (se, analogt, dom av den 8 maj 2014, N., C-604/12, EU:C:2014:302, punkterna 49 och 50).
- 40 Bland dessa krav är skyldigheten för nationella myndigheter att motivera sina beslut av särskild betydelse, eftersom denna skyldighet bereder dem som besluten är riktade till möjlighet att, under bästa möjliga villkor, ta tillvara sina rättigheter och att, med kännedom om samtliga omständigheter, avgöra huruvida det finns anledning att överklaga. Motiveringsskyldigheten är även nödvändig för att göra det möjligt för domstolarna att utöva sin lagenlighetskontroll av besluten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 oktober 1987, Heylens m.fl., 222/86, EU:C:1987:442, punkt 15).

- 41 Beträffande beslut som meddelas av tullmyndigheterna erinras det i artikel 6.3 i tullkodexen om nämnda myndigheters skyldighet att motivera skriftliga beslut som innebär negativa konsekvenser för de personer som de riktas till.
- 42 I enlighet med artikel 221.1 i tullkodexen ska gäldenären underrättas om tullbeloppet på ett sätt som garanterar att vederbörande får korrekt information och möjlighet att med fullständig kännedom om saken tillvarata sina rättigheter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 23 februari 2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, punkt 54).
- 43 Det följer av fast rättspraxis att de metoder för att fastställa tullvärdet som är föreskrivna i artiklarna 29–31 i tullkodexen har en inbördes rangordning. Det är nämligen endast när tullvärdet inte kan fastställas med tillämpning av en viss bestämmelse som det ska ske med tillämpning av den bestämmelse som följer omedelbart efter denna i den fastställda ordningen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 december 2013, Christodoulou m.fl., C-116/12, EU:C:2013:825, punkt 43).
- 44 Under dessa omständigheter innebär den motiveringsskyldighet som åvilar tullmyndigheterna i samband med genomförandet av nämnda bestämmelser för det första att skälen till att myndigheterna valt att inte tillämpa en eller flera metoder för att fastställa tullvärdet ska framgå på ett klart och tydligt sätt.
- 45 Nämnda motiveringsskyldighet innebär för det andra att tullmyndigheterna är skyldiga att i beslutet om fastställelse av importtullar redogöra för de data som legat till grund för beräkningen av varornas tullvärde, i syfte att göra det möjligt såväl för dem vilka beslutet är riktat till att, under bästa möjliga villkor, ta tillvara sina rättigheter och att, med kännedom om samtliga omständigheter, avgöra huruvida det finns anledning att överklaga, som för domstolarna att utöva sin lagenlighetskontroll av beslutet.
- 46 Det ska tilläggas att det – såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 85 i sitt förslag till avgörande – ankommer på medlemsstaterna att med utövande av sin processuella autonomi och med förbehåll för att likvärdighets- och effektivitetsprincipen iakttas reglera konsekvenserna av tullmyndigheternas åsidosättande av motiveringsskyldigheten samt föreskriva om, och i vilken omfattning, ett avhjälpande är möjligt inom ramen för ett domstolsförfarande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 juli 2008, kommissionen/Irland, C-215/06, EU:C:2008:380, punkt 57).
- 47 Mot bakgrund av det anförda ska frågorna 2 och 5 besvaras enligt följande. Artikel 31 i tullkodexen, jämförd med artikel 6.3 i samma kodex, ska tolkas så, att tullmyndigheterna – i syfte att göra det möjligt för den berörde att bedöma huruvida beslutet om fastställelse av de importtullar som ska betalas är välgrundat och att med kännedom om samtliga omständigheter avgöra huruvida det finns anledning att överklaga – är skyldiga att i nämnda beslut ange de skäl som medfört att myndigheterna avvikit från de metoder för att fastställa tullvärdet som är föreskrivna i artiklarna 29 och 30 i tullkodexen, innan de kan finna att den metod som är föreskriven i artikel 31 i samma kodex ska tillämpas, samt ange de data på grundval av vilka myndigheterna har beräknat de aktuella varornas tullvärde. Det ankommer på medlemsstaterna att med utövande av sin processuella autonomi och med förbehåll för att likvärdighets- och effektivitetsprincipen iakttas reglera konsekvenserna av tullmyndigheternas åsidosättande av motiveringsskyldigheten samt föreskriva om, och i vilken omfattning, ett avhjälpande är möjligt inom ramen för ett domstolsförfarande.

### Fråga 3

- 48 Den hänskjutande domstolen söker med fråga 3 klarhet i huruvida artikel 30.2 a i tullkodexen ska tolkas så, att den behöriga myndigheten är skyldig att, innan den kan besluta att inte tillämpa den metod för att bestämma tullvärdet som är föreskriven i den bestämmelsen, begära att tillverkaren inkommer med de uppgifter som krävs för att den metoden ska kunna tillämpas, eller att det räcker att myndigheten anger att den inte har tillgång till dessa uppgifter.
- 49 Enligt artikel 30.2 a i tullkodexen ska tullvärdet fastställas på grundval av transaktionsvärdet på identiska varor som sålts för export till unionen och exporterats vid samma eller nästan samma tidpunkt som de varor som ska värderas. I artikel 150.4 i tillämpningsförordningen preciseras att ett transaktionsvärde för varor framställda av en annan person endast tas med i beräkningen när inget transaktionsvärde kan fastställas för identiska varor framställda av samma person som de varor som värderas.
- 50 Följaktligen kräver tillämpningen av den metod som är definierad i artikel 30.2 a i tullkodexen för det första kännedom om transaktionsvärdet för identiska varor framställda av samma person, vilka exporterats till unionen vid mer eller mindre samma tidpunkt.
- 51 Det ska i detta sammanhang erinras om att det i artikel 30.1 i tullkodexen föreskrivs att det endast är när tullvärdet inte kan fastställas med tillämpning av artikel 30.2 a i kodexen som det är möjligt att använda artikel 30.2 b i kodexen.
- 52 Tullmyndigheterna måste, med hänsyn till den inbördes rangordningen mellan de metoder för att fastställa tullvärdet som är föreskrivna i artikel 30.2 i tullkodexen, visa omsorg när de i tur och ordning använder sig av respektive metod som är föreskriven i bestämmelsen, innan de kan finna att metoden i fråga inte är tillämplig.
- 53 I enlighet med artikel 14 i tullkodexen får tullmyndigheterna i detta syfte begära att var och en som är direkt eller indirekt inblandad i de aktuella verksamheterna inkommer med upplysningar.
- 54 Varken tullkodexen eller tillämpningsförordningen ålägger emellertid tullmyndigheterna att vända sig till tillverkaren av de aktuella varorna i syfte att få fram de uppgifter som krävs för att kunna tillämpa den metod som är grundad på transaktionsvärdet på identiska varor, vilken är föreskriven i artikel 30.2 a i tullkodexen.
- 55 Följaktligen ankommer det på tullmyndigheterna att, beroende på omständigheterna i det enskilda fallet och med beaktande av den omsorgsplikt som det erinrats om i punkt 52 i förevarande dom, bedöma huruvida det är relevant att vända sig direkt till tillverkaren av de aktuella varorna i syfte att få fram de uppgifter som krävs för att kunna tillämpa den metod som är grundad på transaktionsvärdet på identiska varor, vilken är föreskriven i artikel 30.2 a i tullkodexen.
- 56 Med hänsyn till den skyldighet att visa omsorg som åligger tullmyndigheterna vid tillämpningen av den bestämmelsen, är dessa myndigheter skyldiga att använda sig av samtliga informationskällor och databaser som de har tillgång till. Det är vidare lämpligt att bereda den berörda personen tillfälle att till tullmyndigheterna inkomma med de uppgifter som vederbörande skulle kunna ha tillgång till och vilka kan bidra till att fastställa varornas tullvärde med tillämpning av den bestämmelsen.
- 57 Mot bakgrund av det anförda ska fråga 3 besvaras enligt följande. Artikel 30.2 a i tullkodexen ska tolkas så, att den behöriga myndigheten inte är skyldig att, innan den kan besluta att inte tillämpa den metod för att bestämma tullvärdet som är föreskriven i den bestämmelsen, begära att tillverkaren inkommer med de uppgifter som krävs för att den metoden ska kunna tillämpas. Myndigheten är emellertid skyldig att använda sig av samtliga informationskällor och databaser som den har tillgång

till. Myndigheten måste även bereda berörda ekonomiska aktörer tillfälle att till myndigheten inkomma med samtliga uppgifter som kan bidra till att varornas tullvärde fastställs med tillämpning av den bestämmelsen.

#### *Fråga 4*

- 58 Den hänskjutande domstolen söker med fråga 4 klarhet i huruvida artikel 30.2 i tullkodexen ska tolkas så, att tullmyndigheterna är skyldiga att motivera varför de inte har tillämpat de metoder som är föreskrivna i led c och d i den bestämmelsen, för det fall att de i enlighet med artikel 151.3 i tillämpningsförordningen fastställer varornas tullvärde med utgångspunkt i transaktionsvärdet på liknande varor.
- 59 Såsom framgår av lydelsen i artikel 151.1 i tillämpningsförordningen utgör punkt 3 i den artikeln en tillämpningsbestämmelse till artikel 30.2 b i tullkodexen.
- 60 Med beaktande av den inbördes rangordningen mellan de olika metoder för att fastställa tullvärdet som är föreskrivna i artiklarna 29–31 i tullkodexen, vilken det erinrats om i punkt 43 i förevarande dom, saknas det anledning för tullmyndigheterna att motivera varför metoder som förekommer efter den metod som myndigheterna har valt inte är tillämpliga.
- 61 Tullmyndigheten i en medlemsstat är därför inte skyldig att beakta de metoder för att fastställa tullvärdet som är föreskrivna i artikel 30.2 c och d i tullkodexen, när myndigheten har möjlighet att fastställa de aktuella varornas tullvärde med tillämpning av artikel 30.2 b i samma kodex.
- 62 Mot bakgrund av det anförda ska fråga 4 besvaras enligt följande. Artikel 30.2 i tullkodexen ska tolkas så, att tullmyndigheterna inte är skyldiga att motivera varför de inte har tillämpat de metoder som är föreskrivna i led c och d i den bestämmelsen, för det fall att de i enlighet med artikel 151.3 i tillämpningsförordningen fastställer varornas tullvärde med utgångspunkt i transaktionsvärdet på liknande varor.

#### **Rättegångskostnader**

- 63 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande 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 (femte avdelningen) följande:

- 1) Artikel 29.1 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 955/1999 av den 13 april 1999, ska tolkas så, att den metod för att fastställa tullvärdet som är föreskriven i den bestämmelsen inte är tillämplig med avseende på varor som inte har sålts för export till Europeiska unionen.**
- 2) Artikel 31 i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 955/1999, jämförd med artikel 6.3 i samma förordning i ändrad lydelse, ska tolkas så, att tullmyndigheterna – i syfte att göra det möjligt för den berörde att bedöma huruvida beslutet om fastställelse av de importtullar som ska betalas är välgrundat och att med kännedom om samtliga omständigheter avgöra huruvida det finns anledning att överklaga – är skyldiga att i nämnda beslut ange de skäl som medfört att myndigheterna avvikit från de metoder för att fastställa tullvärdet som är föreskrivna i artiklarna 29 och 30 i nämnda förordning i ändrad lydelse,**

innan de kan finna att den metod som är föreskriven i artikel 31 i samma förordning ska tillämpas, samt ange de data på grundval av vilka myndigheterna har beräknat de aktuella varornas tullvärde. Det ankommer på medlemsstaterna att med utövande av sin processuella autonomi och med förbehåll för att likvärdighets- och effektivitetsprincipen iakttas reglera konsekvenserna av tullmyndigheternas åsidosättande av motiveringsskyldigheten samt föreskriva om, och i vilken omfattning, ett avhjälpande är möjligt inom ramen för ett domstolsförfarande.

- 3) Artikel 30.2 a i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 955/1999, ska tolkas så, att den behöriga myndigheten inte är skyldig att, innan den kan besluta att inte tillämpa den metod för att bestämma tullvärdet som är föreskriven i den bestämmelsen, begära att tillverkaren inkommer med de uppgifter som krävs för att den metoden ska kunna tillämpas. Myndigheten är emellertid skyldig att använda sig av samtliga informationskällor och databaser som den har tillgång till. Myndigheten måste även bereda berörda ekonomiska aktörer tillfälle att till myndigheten inkomma med samtliga uppgifter som kan bidra till att varornas tullvärde fastställs med tillämpning av den bestämmelsen.
- 4) Artikel 30.2 i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 955/1999, ska tolkas så, att tullmyndigheterna inte är skyldiga att motivera varför de inte har tillämpat de metoder som är föreskrivna i led c och d i den bestämmelsen, för det fall att de i enlighet med artikel 151.3 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 1762/95 av den 19 juli 1995, fastställer varornas tullvärde med utgångspunkt i transaktionsvärdet på liknande varor.

Underskrifter