



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 9 juni 2022 *

”Begäran om förhandsavgörande – Tullunion – Gemenskapens tullkodex – Förordning (EEG) nr 2913/92 – Artikel 29 – Fastställande av tullvärdet – Transaktionsvärde – Artikel 29.1 d – Begreppet närstående personer – Artikel 31 – Beaktande av uppgifter från en nationell databas vid fastställandet av tullvärdet – Förordning (EEG) nr 2454/93 – Artikel 143.1 b, e och f – Situationer där personer anses vara närstående – Artikel 181a – Anledning att betvivla att det deklarerade priset är korrekt”

I mål C-599/20,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Litauens högsta förvaltningsdomstol) genom beslut av den 3 november 2020, som inkom till domstolen den 13 november 2020, i målet

”Baltic Master” UAB

mot

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

ytterligare deltagare i rättegången:

Vilniaus teritorinė muitinė,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Prechal samt domarna J. Passer, F. Biltgen, N. Wahl (referent) och M.L. Arastey Sahún,

generaladvokat: N. Emiliou,

justitiesekreterare: förste handläggaren M. Ferreira,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 17 november 2021,

* Rättegångsspråk: litauiska.

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- ”Baltic Master” UAB, genom D. Aukštuolytė, advokatė,
- Litauens regering, genom K. Dieninis, S. Grigonis och V. Kazlauskaitė-Švenčionienė, samtliga i egenskap av ombud,
- Tjeckiens regering, genom O. Serdula, M. Smolek, och J. Vlácil, samtliga i egenskap av ombud,
- Estlands regering, genom N. Grünberg, i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom J. Rodríguez de la Rúa Puig, i egenskap av ombud,
- Frankrikes regering, genom G. Bain, A.-L. Desjonquères, D. Dubois och C. Mosser, samtliga i egenskap av ombud,
- Nederländernas regering, genom K. Bulterman och A. Hanje, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom F. Clotuche-Duvieusart och J. Jokubauskaitė, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 20 januari 2022 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 29.1 d och 31.1 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 5, volym 1, s. 1), i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 82/97 av den 19 december 1996 (EGT L 17, 1997, s. 1) (nedan kallad gemenskapens tullkodex) och artikel 143 b, e och f 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 1, s. 1), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 46/1999 av den 8 januari 1999 (EGT L 10, 1999, s. 1) (nedan kallad tillämpningsförordningen).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan ”Baltic Master” UAB (nedan kallat Baltic Master) och Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (tullavdelningen vid Republiken Litauens finansministerium) angående fastställandet av tullvärdet på vissa importerade varor.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapens tullkodex

3 I artikel 29.1 och 29.2 i gemenskapens tullkodex föreskrivs följande:

”1. 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

...

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

2. a) För att fastställa om transaktionsvärdet är godtagbart för tillämpningen av punkt 1, skall det faktum att köparen och säljaren är närstående inte i sig vara tillräckligt skäl för att betrakta transaktionsvärdet som icke godtagbart. Om så är nödvändigt skall omständigheterna kring försäljningen undersökas och transaktionsvärdet godtas om det närstående förhållandet inte har påverkat priset. Om tullmyndigheterna, med hänsyn till de upplysningar som lämnats av deklaranten eller tagits fram på annat sätt, har skäl att anse att det närstående förhållandet har påverkat priset, skall de underrätta deklaranten om sina skäl och ge honom en rimlig möjlighet att yttra sig. Om deklaranten så begär, skall underrättelsen om skälen ske skriftligen.

b) Vid en försäljning mellan närstående personer skall transaktionsvärdet godtas och varorna värderas enligt punkt 1, om deklaranten visar att detta värde ligger mycket nära ett av följande värden vid samma eller ungefär samma tidpunkt:

- i) Transaktionsvärdet vid försäljningar av identiska eller liknande varor för export till gemenskapen mellan köpare och säljare som inte i något särskilt fall är närstående.
- ii) Tullvärdet på identiska eller liknande varor som det fastställs enligt artikel 30.2 c.
- iii) Tullvärdet på identiska eller liknande varor som det fastställs enligt artikel 30.2 d.

Vid tillämpningen av nämnda kriterier skall vederbörlig hänsyn tas till påvisade skillnader i fråga om handelsled, kvantiteter, de kostnadselement som räknas upp i artikel 32 och kostnader som säljaren ådragit sig vid försäljningar i vilka han och köparen inte är närstående och om säljaren inte ådragit sig dessa kostnader vid försäljningar i vilka han och köparen är närstående.

c) De kriterier som anges i b skall användas på deklarantens begäran och endast i jämförande syfte. Ersättningsvärden får inte fastställas enligt nämnda stycke.”

4 I artikel 30 i gemenskapens tullkodex föreskrivs följande:

”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 deklarantens 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.
3. Alla ytterligare villkor och regler för tillämpningen av punkt 2 skall fastställas enligt kommittéförfarandet.”

5 I artikel 31 i nämnda tullkodex anges följande:

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

Tillämpningsförfordningen

- 6 I artikel 142.1 d i tillämpningsförfordningen föreskrivs följande:

”I denna avdelning avses med

...

- d) *liknande varor*: varor som framställts i samma land och som, även om de inte är lika i alla avseenden, har liknande egenskaper och består av liknande material, vilket gör att de kan ha samma funktioner och vara utbytbara i handeln; varornas kvalitet, deras anseende och förekomsten av ett varumärke är några av de faktorer som skall beaktas vid bedömningen av om det är fråga om liknande varor”.

- 7 I artikel 143.1 b, e och f i denna förordning föreskrivs följande:

Vid tillämpningen av bestämmelserna i avdelning II, kapitel 3 i kodexen och bestämmelserna i denna avdelning skall personer anses som närstående endast om

...

- b) de är juridiskt erkända kompanjoner i någon affärsverksamhet,

...

- e) en av dem direkt eller indirekt kontrollerar den andra,

- f) båda två direkt eller indirekt kontrolleras av en tredje person”.

- 8 I artikel 181a i nämnda förordning föreskrivs följande:

”1. Tullmyndigheterna behöver inte fastställa tullvärdet för importerade varor på grundval av transaktionsvärdesmetoden om de, enligt det förfarande som anges i punkt 2, har anledning att betvivla att det deklarerade värdet utgör det sammanlagda belopp som betalats eller skall betalas och som avses i artikel 29 i kodexen.

2. Om tullmyndigheterna hyser de tvivel som avses i punkt 1 kan de begära ytterligare upplysningar enligt artikel 178.4. Om dessa tvivel inte undanröjs skall tullmyndigheterna innan de fattar ett slutgiltigt beslut underrätta personen i fråga, skriftligen om så erfordras, om anledningen till dessa tvivel och ge vederbörande rimlig möjlighet att förklara sig. Det slutgiltiga beslutet och motivet till detta skall skriftligen meddelas vederbörande.”

- 9 Bilaga 23 till tillämpningsförfordningen, med rubriken ”Förklarande anmärkningar om tullvärde”, innehåller bland annat följande förklarande anmärkningar avseende artiklarna 29.2, 29.3 och artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex samt avseende artikel 143.1 e i denna förordning:

Artikel 29.2	1. Punkterna 2 a och b föreskriver olika sätt att avgöra om ett transaktionsvärde kan antas. 2. Punkt 2 a föreskriver att om köparen och säljaren är närstående, skall omständigheterna kring försäljningen undersökas och transaktionsvärdet skall godkännas som tullvärde, förutsatt att beroendeförhållandet inte påverkar priset. Det är inte meningen att en undersökning av omständigheterna skall äga rum i samtliga fall där köparen och säljaren är närstående. En sådan undersökning krävs endast om det finns tvivel om huruvida priset kan godkännas. Om tullmyndigheterna inte har något tvivel om att priset kan godkännas, bör det godkännas utan ytterligare upplysningar från deklaranten. Tullmyndigheterna kan till exempel tidigare ha undersökt beroendeförhållandet, eller redan ha närmare uppgifter om köparen och säljaren och kan på grundval av dessa undersökningar och dessa uppgifter ha kommit fram till att beroendeförhållandet inte påverkar priset. 3. Om tullmyndigheterna inte kan godkänna transaktionsvärdet utan ytterligare undersökningar, bör de ge deklaranten möjlighet att lämna alla närmare upplysningar som kan vara nödvändiga för att undersöka de omständigheter som rådde vid försäljningen. I detta sammanhang bör tullmyndigheterna vara beredda att undersöka relevanta aspekter på transaktionen, inbegripet det sätt på vilket köparen och säljaren organiserar sina affärsförbindelser och det sätt på vilket de har kommit fram till priset i fråga, för att kunna avgöra om beroendeförhållandet har påverkat priset. Om det kan bevisas att köparen och säljaren trots att de är närstående enligt bestämmelserna i artikel 143 i denna förordning köper från och säljer till varandra som om de inte var närstående, skulle detta bevisa att deras inbördes beroende inte har påverkat priset. Till exempel om priset hade bestämts på ett sätt som är förenligt med normal prissättningspraxis i branschen i fråga, eller med det sätt på vilket säljaren fastställer priser för försäljning till köpare som inte är närstående, skulle detta bevisa att priset inte har påverkats genom beroendeförhållandet. Likaså om det kan visas att priset är anpassat så att det täcker kostnaderna samt ger en viss vinst som är förenlig med företagets sammanlagda vinst under en viss tid (t.ex. på årsbasis) vid försäljningar av varor av samma art eller beskaffenhet, skulle detta bevisa att priset inte har påverkats. 4. Punkt 2 b föreskriver att deklaranten skall ha möjlighet att bevisa att transaktionsvärdet ligger mycket nära ett 'jämförelsevärde' som tidigare har godkänts av tullmyndigheterna och därför kan godkännas enligt bestämmelserna i artikel 29. Om en prövning enligt punkt 2 b uppfylls, är det inte nödvändigt att undersöka frågan om påverkan enligt punkt 2 a. Om tullmyndigheterna redan har tillräckliga upplysningar för att utan ytterligare närmare undersökningar vara övertygade om att ett av de kriterier som föreskrivs i punkt 2 b, har uppfyllts, finns det ingen orsak att kräver av deklaranten att bevisa att testkraven kan uppfyllas.
Artikel 29.2 b	Ett antal faktorer måste beaktas vid bestämningen av om ett värde 'ligger nära' ett annat värde. Dessa faktorer innefattar arten av de importerade varorna, arten av själva branschen, den årstid då varorna importeras och frågan om skillnaden i värde är kommersiellt signifikant. Eftersom dessa faktorer kan vara olika från fall till fall, skulle det vara omöjligt att tillämpa en enhetlig norm såsom en fast procentsats för samtliga fall. Så skulle exempelvis kanske en liten skillnad i värdet i ett fall som omfattar endast en typ av varor inte vara godtagbar, under det att en stor skillnad i värdet för en annan typ av varor skulle godkännas vid bestämmandet av om transaktionsvärdet ligger nära de 'jämförelsevärden' som fastställs i artikel 29.2 b.
...	...
Artikel 31.1	1. De tullvärden som fastställs enligt bestämmelserna i artikel 31.1 bör i största möjliga utsträckning grundas på tidigare bestämda tullvärden. 2. De värderingsmetoder som skall tillämpas enligt artikel 31.1 bör vara de metoder som fastställs i artiklarna 29–30.2, men en rimlig flexibilitet i användningen av dessa metoder skulle vara i överensstämmelse med målen och bestämmelserna i artikel 31.2. 3. Följande är några exempel på vad som avses med rimlig flexibilitet: ... b) <i>Liknande varor</i>: Kravet att de liknande varorna skall exporteras samtidigt eller nästan samtidigt som de varor som skall värderas kan tolkas flexibelt. Liknande importerade varor, framställda i ett annat land än exportlandet för de varor som skall värderas, kan vara grundvalen för tullvärdering. De tullvärden för liknande importerade varor som redan har fastställts enligt bestämmelserna i artikel 30.2 c och d kan användas. ...
...	...
Artikel 143.1 e	En person skall anses kontrollera en annan person, om den förra befinner sig juridiskt eller operationellt i en ställning där han kan ålägga den andre begränsningar eller riktlinjer.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 10 Baltic Master importerade mellan åren 2009 och 2012 olika kvantiteter varor med ursprung i Malaysia till Litauen, vilka Baltic Master hade köpt av bolaget Gus Group (nedan kallat säljaren). I tulldeklarationerna angavs dessa varor som "delar till luftkonditioneringsapparater". I deklarationerna angavs endast en Taric-kod åtföljt av varornas totalvikt i kilogram. I nämnda deklarationer angav Baltic Master transaktionsvärdet på varorna, det vill säga det pris som angavs på inköpsfakturorna, som tullvärde.
- 11 Efter det att Vilniaus teritorinė muitinė (Regionala tullmyndigheten i Vilnius, Litauen) gjort en kontroll av importen, upprättade tullmyndigheten en rapport i vilken myndigheten förklarade att den vägrade att beakta det transaktionsvärde som angetts i 23 importdeklarationer, med motiveringen att med hänsyn till arten av de affärsförbindelser som Baltic Master hade med säljaren, skulle dessa företag anses vara närstående, i den mening som avses i artikel 29.1 d i gemenskapens tullkodex och att det var omöjligt att fastställa tullvärdet på de aktuella varorna på grundval av artiklarna 29 och 30 i tullkodexen. I rapporten fastställde tullmyndigheten ett tullvärde i enlighet med artikel 31 i tullkodexen med stöd av uppgifterna i de nationella tullmyndigheternas informationssystem om tullklarering av varor.
- 12 Baltic Master överklagade denna rapport till tullavdelningen vid Republiken Litauens finansministerium, som fastställde rapporten genom beslut av den 31 mars 2014.
- 13 Baltic Master överklagade detta beslut till Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės (nämnden för skattetvister vid Republiken Litauens regering). Den 2 juli 2014 fastställde nämnden beslutet men befriade Baltic Master från skyldigheten att betala dröjsmålsränta.
- 14 Baltic Master överklagade därefter till Vilniaus apygardos administracinis teismas (Vilnius regionala förvaltningsdomstol, Litauen) och yrkade att en begäran om förhandsavgörande avseende tolkningen av artiklarna 29, 30 och 31 i gemenskapens tullkodex samt artikel 143 i tillämpningsförfordningen skulle hänskjutas till EU-domstolen. Genom dom av den 5 januari 2015 ogillade nämnda domstol överklagandet med motiveringen att någon tolkning av unionsrätten inte var nödvändig.
- 15 Denna dom överklagades till Lietuvos vyriausiosios administracinis teismas (Högsta förvaltningsdomstolen i Litauen), som fastställde den i dom av den 22 mars 2016.
- 16 Med anledning av Europadomstolens dom av den 16 april 2019, Baltic Master LTD mot Litauen (CE:ECHR:2019:0416JUD005509216), som meddelades efter det att Baltic Master hade väckt talan mot Republiken Litauen – och i vilken Europadomstolen slog fast att artikel 6.1 i Europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, som undertecknades i Rom den 4 november 1950, hade åsidosatts på grund av att de litauiska domstolarna inte i tillräcklig utsträckning motiverat avslaget på yrkandet om att en begäran om förhandsavgörande skulle framställas till EU-domstolen – biföll den hänskjutande domstolen Baltic Masters begäran om att förfarandet skulle återupptas.

- 17 Enligt den hänskjutande domstolen innehåller akten i målet inte någon handling som styrker att säljaren och Baltic Master är närstående, i den mening som avses i artikel 143.1 i tillämpningsförfordningen. Det finns nämligen inga uppgifter som stöder att dessa företag kan anses vara juridiskt erkända kompanjoner, i den mening som avses i artikel 143.1 b i denna förordning, eller att det föreligger ett sådant förhållande av direkt eller indirekt kontroll som avses i artikel 143.1 e och f.
- 18 Den hänskjutande domstolen har emellertid påpekat att det för det första är fastställt att säljaren och Baltic Master har kopplingar till varandra genom långvariga affärsförbindelser. För det andra har varorna levererats utan att det finns något köpeavtal i vilket villkoren för leverans, betalning, återgång av varor eller andra särskilda villkor för denna typ av transaktion anges. För det tredje har varorna levererats utan att någon förskottsbetalning har erlagts och trots att Baltic Master redan var skyldig betydande belopp till säljaren för tidigare leveranser. För det fjärde ställdes eller föreskrevs inte någon säkerhet eller några åtgärder för att minimera riskerna, trots transaktionernas storlek. För det femte finns det inte någon omständighet som kan utgöra stöd för ståndpunkten att säljaren övervakade att förfallna betalningar och andra skyldigheter fullgjordes på ett korrekt sätt. För det sjätte har fall konstaterats där anställda hos Baltic Master hade fått fullmakt att agera i säljarens namn och använt säljarens stämpel.
- 19 Den hänskjutande domstolen anser att de omständigheter som räknas upp i föregående punkt gör det möjligt att anta att det föreligger ett särskilt nära samband mellan Baltic Master och säljaren. På grund av detta nära samband genomfördes de aktuella transaktionerna på villkor som inte skulle tillämpas i normala affärsförhållanden, utan att det förelåg någon objektiv omständighet som gav dessa transaktioner en ekonomisk logik. Sådana beteenden överensstämmer med dem som föreligger i situationer där den ena parten kontrollerar den andra eller när båda parterna kontrolleras av tredje man.
- 20 Den hänskjutande domstolen anser således att dessa faktiska omständigheter kan omfattas av en prövning av de faktiska omständigheterna och att parterna i transaktionen kan anses vara närstående enligt artikel 143.1 e eller f i tillämpningsförfordningen. Den hänskjutande domstolen har tillagt att den regionala tullmyndigheten i Vilnius, på grundval av samma omständigheter, ansåg Baltic Master och säljaren vara närstående i enlighet med artikel 143.1 b i denna förordning, det vill säga personer som i faktiskt hänseende var affärskompanjoner. Den hänskjutande domstolen vill emellertid få klarhet i huruvida en sådan kvalificering är välgrundad med hänsyn till ordalydelsen i sistnämnda bestämmelse, som avser personer som är juridiskt erkända kompanjoner.
- 21 Den hänskjutande domstolen vill även få klarhet i huruvida det är möjligt att använda sig av den metod för att fastställa tullvärdet som föreskrivs i artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex i en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet, när tullmyndigheterna i detta syfte använder uppgifter i en nationell databas som endast avser en enda import av varor som, trots att de omfattas av samma Taric-kod och har samma ursprung, inte kan anses utgöra liknande varor, i den mening som avses i artikel 142.1 d i tillämpningsförfordningen.

22 Mot denna bakgrund beslutade Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litauens högsta förvaltningsdomstol) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

- ”1) Ska artikel 29.1 d i [gemenskapens tullkodex] och artikel 143.1 b, e eller f i [tillämpningsförfordningen] tolkas så, att köparen och säljaren ska anses vara närstående personer när det, såsom i förevarande fall, inte finns några handlingar (officiella uppgifter) som styrker ett affärskompanjonskap eller kontroll, men omständigheterna kring ingåendet av transaktionerna, på grundval av objektiv bevisning, inte är kännetecknande för att ekonomisk verksamhet bedrivs på normala villkor, utan snarare är kännetecknande för fall där det[, för det första,] finns särskilt nära affärsförbindelser grundade på en hög grad av ömsesidigt förtroende mellan parterna i transaktionen, eller[, för det andra,] en av parterna i transaktionen kontrollerar den andra parten eller båda parterna i transaktionen kontrolleras av tredje man?
- 2) Ska artikel 31.1 i [gemenskapens tullkodex] tolkas så, att det är förbjudet att fastställa tullvärdet på grundval av uppgifter som finns i en nationell databas avseende ett tullvärde på varor som har samma ursprung och som, även om de inte utgör liknande varor, i den mening som avses i artikel 142.1 d i [tillämpningsförfordningen], omfattas av samma Taric-kod?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

- 23 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artikel 29.1 d i gemenskapens tullkodex och artikel 143.1 b, e och f i tillämpningsförfordningen ska tolkas så, att köparen och säljaren ska anses vara närstående i en situation där det inte finns någon handling på grundval av vilken det går att fastställa ett sådant samband, men där villkoren för att ingå de aktuella transaktionerna, vilka framgår av objektiva omständigheter, kan anses utgöra en uppgift om att det föreligger en situation där ett faktiskt kontrollerande inflytande utövas.
- 24 EU-domstolen erinrar inledningsvis om att unionens bestämmelser om fastställande av tullvärdet syftar till att upprätta ett rättvist, enhetligt och neutralt system som utesluter användningen av godtyckliga eller fiktiva tullvärden. Tullvärdet ska således återspegla det verkliga ekonomiska värdet av en importerad vara och ska följaktligen ta hänsyn till alla komponenter i denna vara som har ett ekonomiskt värde (dom av den 20 juni 2019, Oribalt Riga, C-1/18, EU:C:2019:519, punkt 22 och där angiven rättspraxis).
- 25 Det ska särskilt påpekas att enligt artikel 29 i gemenskapens tullkodex ska tullvärdet på importerade varor vara transaktionsvärdet, det vill säga det pris som faktiskt betalats eller ska betalas för varorna när de säljs för export till Europeiska unionens tullområde, med förbehåll för de justeringar som i förekommande fall ska göras enligt bland annat artikel 32 i tullkodexen (dom av den 19 november 2020, 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, punkt 23 och där angiven rättspraxis).
- 26 Domstolen har dessutom redan angett att det vid fastställandet av tullvärdet på importerade varor ska ges prioritet åt den så kallade transaktionsvärdesmetoden. Denna metod för att fastställa tullvärdet antas således vara den lämpligaste och den mest använda (dom av den 19 november 2020, 5th AVENUE Products Trading, C-775/19, EU:C:2020:948, punkt 24 och där angiven rättspraxis).

- 27 Även om det pris som faktiskt betalats eller som ska betalas för varorna som huvudregel utgör grundval för beräkningen av tullvärdet, är detta pris en uppgift som kan behöva justeras när detta är nödvändigt för att undvika att ett godtyckligt eller fiktivt tullvärde fastställs (dom av den 20 juni 2019, Oribalt Rīga, C-1/18, EU:C:2019:519, punkt 23 och där angiven rättspraxis).
- 28 Enligt artikel 29.1 d i gemenskapens tullkodex är det emellertid möjligt att bortse från transaktionsvärdet på importerade varor när två kumulativa villkor är uppfyllda, nämligen dels när köparen och säljaren är närstående, i den mening som avses i tullkodexen, dels när transaktionsvärdet inte är godtagbart vid fastställandet av tullvärdet.
- 29 Enligt artikel 143.1 i tillämpningsförfordningen kan personer anses vara närstående endast om de omfattas av en av de situationer som uttömmande räknas upp i denna bestämmelse. Enligt artikel 143.1 b ska således personer som är juridiskt erkända kompanjoner anses vara närstående. Detsamma gäller enligt artikel 143.1 e och f när en person direkt eller indirekt kontrollerar den andra personen eller båda direkt eller indirekt kontrolleras av en tredje person.
- 30 För det första kan inte det argument godtas som medlemsstaterna och Europeiska kommissionen har framfört i sina respektive yttranden, nämligen att ordalydelsen i artikel 143.1 i tillämpningsförfordningen ska frångås, eftersom en restriktiv tolkning av denna bestämmelse skulle kunna äventyra den ändamålsenliga verkan av artikel 29.1 d i gemenskapens tullkodex och påverka tullmyndigheternas möjlighet att bortse från ett transaktionsvärde.
- 31 Det ska nämligen påpekas att detta argument inte bara bortser ifrån att de situationer som räknas upp i artikel 143.1 i tillämpningsförfordningen är uttömmande; argumentet bortser även från det syfte som eftersträvas med denna bestämmelse och artikel 29 i gemenskapens tullkodex. Såsom framgår av den rättspraxis som det erinrats om i punkterna 24–26 i förevarande dom utgör transaktionsvärdemetoden på importerade varor den metod som i första hand ska tillämpas för att fastställa varornas tullvärde. De bestämmelser som gör det möjligt att avvika från denna princip ska således, såsom undantag från denna princip, tolkas restriktivt.
- 32 Dessutom saknas det grund för påståendet att tullmyndigheternas möjlighet att bortse ifrån ett olämpligt transaktionsvärde riskerar att påverkas till följd av en strikt tolkning av artikel 143.1 i tillämpningsförfordningen.
- 33 Enligt lydelsen i artikel 143.1 i tillämpningsförfordningen anges en rad situationer där tullmyndigheterna kan anse att säljaren och köparen är närstående och i vilka dessa myndigheter således, i förekommande fall, kan bortse från transaktionsvärdet enligt artikel 29.1 i gemenskapens tullkodex.
- 34 Såsom kommissionen vidare framhöll vid förhandlingen innebär artikel 181a i tillämpningsförfordningen, som infördes till följd av ändringen av denna förordning genom kommissionens förordning (EG) nr 3254/94 av den 19 december 1994 om ändring av förordning nr 2454/93 (EGT L 346, 1994, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 87), att de berörda tullmyndigheterna får bortse från transaktionsvärdet vid fastställandet av tullvärdet när dessa myndigheter anser att det deklarerade värdet på de importerade varorna inte återspeglar det verkliga värdet på dessa varor och detta oberoende av om det finns ett samband mellan Baltic Master och säljaren (se, för ett liknande resonemang, dom av den 28 februari 2008, Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, punkt 52, och dom av den 16 juni 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punkt 31).

- 35 Vad för det andra gäller frågan huruvida personer ska anses närstående, i den mening som avses i artikel 143.1 b i tillämpningsförfordningen, på grund av deras ställning som affärskompanjoner ska det understrykas att själva ordalydelsen i denna bestämmelse utesluter ett affärskompanjonskap i verklig mening.
- 36 Såsom generaladvokaten påpekade i punkterna 42 och 43 i sitt förslag till avgörande krävs det enligt denna bestämmelse, som avser personer som är ”juridiskt erkända kompanjoner”, att det visas att de villkor som föreskrivs i de nationella bestämmelserna om ställningen som affärskompanjoner är uppfyllda, vilket utesluter kompanjonskap som inte är rättsligt bindande.
- 37 Vad för det tredje gäller personer som anses vara närstående enligt artikel 143.1 e och f i tillämpningsförfordningen är det – när den ena personen direkt eller indirekt kontrollerar den andra, eller när båda direkt eller indirekt kontrolleras av en tredje person – viktigt att skilja mellan, å ena sidan, kontroll som är rättsligt bindande och, å andra sidan, ett kontrollerande inflytande, vilket bekräftas av den förklarande anmärkningen avseende artikel 143.1 e i tillämpningsförfordningen som återfinns i bilaga 23 till denna förordning.
- 38 När det gäller frågan huruvida det föreligger en rättsligt bindande kontroll framgår det av de omständigheter som anges i punkt 18 i förevarande dom att det inte finns någon handling som stöder att det föreligger ett sådant direkt eller indirekt juridiskt bindande kontrollförhållande som avses i artikel 143.1 e och f. En rättslig bindande kontroll förefaller således vara utesluten i det nationella målet, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.
- 39 När det gäller frågan huruvida det föreligger ett kontrollerande inflytande framgår det av den förklarande anmärkning som omnämns i punkt 37 i förevarande dom att en person anses kontrollera en annan person när denne juridiskt eller operationellt befinner sig i en ställning där den förstnämnda personen kan ålägga den andra personen begränsningar eller riktlinjer (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 juli 2020, Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya ”Mitnitsi”, C-76/19, EU:C:2020:543, punkt 67).
- 40 De faktiska omständigheter som anges i punkt 18 i förevarande dom tycks emellertid bekräfta att det finns ett nära förtroende mellan säljaren och Baltic Master, men dessa omständigheter tycks inte kunna ligga till grund för slutsatsen att det föreligger en sådan ställning som ger befogenhet att ålägga begränsningar eller utfärda riktlinjer, vilket det emellertid ankommer på den hänskjutande domstolen att bekräfta.
- 41 Om den hänskjutande domstolen efter dessa kontroller kommer fram till att köparen och säljaren i förevarande fall inte är närstående, i den mening som avses i artikel 29.1 d i gemenskapens tullkodex, innebär det att tullvärdet för de importerade varorna i princip ska fastställas på grundval av deras transaktionsvärde och inte på grundval av någon annan värderingsmetod, såsom den som avses i artikel 31.1 i tullkodexen.
- 42 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den första frågan besvaras enligt följande. Artikel 29.1 d i gemenskapens tullkodex och artikel 143.1 b, e och f i tillämpningsförfordningen ska tolkas på följande sätt:
- Köparen och säljaren kan inte anses vara juridiskt erkända kompanjoner i en affärsverksamhet eller närstående på grund av ett rättsligt förhållande som innebär utövande av direkt eller indirekt kontroll i en situation där det inte finns någon handling som styrker ett sådant förhållande.

- Köparen och säljaren kan anses vara närstående på grund av ett förhållande som innebär utövande av ett direkt eller indirekt kontrollerande inflytande i en situation där villkoren för att ingå de aktuella transaktionerna, vilka framgår av objektiva omständigheter, inte bara tyder på att det föreligger ett nära förtroendeförhållande mellan köparen och säljaren, utan även att någon av dem har en sådan ställning som ger befogenhet att ålägga begränsningar eller utfärda riktlinjer gentemot den andra eller att en tredje person kan utöva en sådan befogenhet gentemot dem.

Den andra frågan

- 43 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex ska tolkas så, att den utgör hinder för att tullvärdet på en importerad vara, när tullvärdet på en sådan vara inte har kunnat fastställas i enlighet med artiklarna 29 och 30 i tullkodexen, fastställs på grundval av uppgifter i en nationell databas rörande tullvärdet på enbart varor av samma ursprung som, även om de inte är "liknande", i den mening som avses i artikel 142.1 d i tillämpningsförordningen, omfattas av samma Taric-kod.
- 44 Såsom framgår av punkt 41 i förevarande dom uppkommer den andra frågan endast om den hänskjutande domstolen – efter de kontroller som det åligger den att göra med hänsyn till de slutsatser som dragits av svaret på den första frågan – skulle komma fram till att tullmyndigheterna gjorde en riktig bedömning när de underkände transaktionsvärdet för de aktuella varorna för att fastställa tullvärdet på varorna, med motiveringen att köparen och säljaren i förevarande fall var närstående, i den mening som avses i artikel 29.1 d i gemenskapens tullkodex, och transaktionsvärdet inte är godtagbart för tulländamål enligt artikel 29.2 i tullkodexen. Om den hänskjutande domstolen skulle komma fram till motsatt slutsats, det vill säga att tullvärdet för dessa varor ska fastställas på grundval av transaktionsvärdet enligt artikel 29 i tullkodexen, så kan detta tullvärde nämligen inte fastställas på grundval av artikel 31.1 i samma tullkodex, vilket gör att den andra frågan, som avser tolkningen av sistnämnda bestämmelse, saknar relevans.
- 45 Domstolen erinrar i detta sammanhang om att det framgår såväl av ordalydelsen i artiklarna 29–31 i gemenskapens tullkodex som av den ordning i vilken kriterierna för fastställande av tullvärdet ska tillämpas enligt dessa artiklar att dessa bestämmelser har en inbördes rangordning. Det är nämligen endast när tullvärdet inte kan fastställas med tillämpning av en viss bestämmelse som det i stället ska göras med tillämpning av den bestämmelse som följer omedelbart efter denna i den fastställda ordningen (dom av den 16 juni 2016, EURO 2004. Hungary, C-291/15, EU:C:2016:455, punkt 29).
- 46 Vad särskilt gäller artikel 30.2 i gemenskapens tullkodex förefaller det framgå av handlingarna i målet att de behöriga tullmyndigheterna inte kunde använda sig av de metoder för att fastställa tullvärdet som föreskrivs i denna bestämmelse, eftersom Baltic Master hade valt att lämna en kortfattad redogörelse för de importerade varorna i tulldeklarationerna, genom att endast upplysa om deras Taric-kod och deras totalvikt, vilket det emellertid ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera. Den hänskjutande domstolen måste i detta sammanhang beakta de uppgifter som Baltic Master eventuellt har lämnat till dessa myndigheter för en tillämpning av antingen artikel 29.2 i gemenskapens tullkodex, jämförd med tolkningsförklaringen till artikel 29.2 i gemenskapens tullkodex, vilken återfinns i bilaga 23 till tillämpningsförordningen, eller artikel 181a i denna förordning.

- 47 Det ska vidare understrykas att det framgår av ordalydelsen i artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex att när tullvärdet på importerade varor inte kan fastställas med tillämpning av artiklarna 29 och 30 i tullkodexen, ska tullvärdet fastställas på grundval av tillgängliga data inom unionen genom användning av rimliga medel som är förenliga med principerna och de allmänna bestämmelserna i internationella avtal samt bestämmelserna i kapitel 3 i tullkodexen.
- 48 I punkt 1 i den förklarande anmärkningen avseende artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex, vilken återfinns i bilaga 23 till tillämpningsförfordningen, anges slutligen att det tullvärde som fastställs med tillämpning av denna bestämmelse i så stor utsträckning som möjligt bör grundas på tidigare bestämda tullvärden. I punkt 2 i denna förklaring framhålls vidare att de värderingsmetoder som ska tillämpas enligt nämnda bestämmelse bör vara de metoder som fastställs i artiklarna 29–30.2 i tullkodexen, men att en rimlig flexibilitet i användningen av dessa metoder ändå står i överensstämmelse med målen och bestämmelserna i artikel 31 i tullkodexen.
- 49 Det framgår av de uppgifter som lämnats av den hänskjutande domstolen att Baltic Master i sina tulldeklARATIONER beskrev de aktuella varorna som ”delar till luftkonditioneringsapparater” och klassificerade dem enligt en enda Taric-kod samt angav varornas totala vikt i kilogram. Enligt dessa uppgifter bortsåg den aktuella tullmyndigheten från det transaktionsvärde som Baltic Master hade deklarerat och fastställde tullvärdet på nämnda varor med tillämpning av artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex, och detta på grundval av uppgifter i en nationell databas avseende varor som importerats av en annan importör under år 2010, det vill säga året efter det år som den första importen i fråga i det nationella målet ägde rum, vilka varor hade deklarerats enligt samma Taric-kod och härrörde från samma tillverkare.
- 50 I förevarande fall omfattar den Taric-kod som använts en disparat mängd av olika delar av luftkonditioneringsapparater, såsom plastpaneler för motormaskiner, metallringar, rör, överföringsledningar, strömbrytare, tryckhållare, anordningar för virvelspredning i golv i byggnader och elektroniska kretsar.
- 51 Med hänsyn till olikheterna hos de delar som omfattas av denna Taric-kod och avsaknaden av en detaljerad beskrivning av de importerade varorna, vill den hänskjutande domstolen således få klarhet i huruvida det inom ramen för den tvist som anhängiggjorts vid den är möjligt att fastställa tullvärdet på de importerade varorna med tillämpning av artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex på grundval av transaktionsvärdet på liknande varor, trots att begreppet ”liknande varor”, som definieras i artikel 142.1 d i tillämpningsförfordningen, förutsätter att de importerade varorna är homogena, vilket är svårt att förena med mångfalden bland produkter som klassificeras enligt denna Taric-kod.
- 52 Definitionen av detta begrepp i artikel 142.1 d hänför sig till fastställandet av tullvärdet enligt artikel 30.2 b i gemenskapens tullkodex. Även om det av punkt 2 i den förklarande anmärkning som avses i punkt 48 i förevarande dom framgår att de värderingsmetoder som ska tillämpas enligt artikel 31 i tullkodexen ska vara de som definieras i artiklarna 29–30.2 i tullkodexen, så preciseras det i samma punkt 2 att dessa metoder ska användas med rimlig flexibilitet, bland annat när det gäller bedömningen av begreppet ”liknande varor”.
- 53 I förevarande fall kan det inte anses vara orimligt att tullmyndigheterna, efter att i enlighet med relevanta bestämmelser i gemenskapens tullkodex ha underkänt transaktionsvärdet på importerade varor vid fastställandet av tullvärdet, vid en kontroll i efterhand grundar sig på uppgifter som lämnats av deklaranten, närmare bestämt dessa varors vikt och den Taric-kod som varorna omfattas av. I detta sammanhang ska det nämligen erinras om att gemenskapens

tullkodex grundar sig på ett deklareringsystem, som är tänkt att i möjligaste mån begränsa tullformaliteter och tullkontroller samtidigt som bedrägerier och oegentligheter som kan skada unionens budget förebyggs (dom av den 9 juli 2020, Unipack, C-391/19, EU:C:2020:547, punkt 22).

- 54 Med hänsyn till behovet av att fastställa ett tullvärde för det fall att ett företag inte lämnar tillräckligt exakta eller tillförlitliga uppgifter angående tullvärdet på de berörda varorna och den omsorg som tullmyndigheterna måste visa när de använder sig av respektive metod som föreskrivs för att för att fastställa tullvärdet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 november 2017, LS Customs Services, C-46/16, EU:C:2017:839, punkt 52) samt slutligen den ”rimliga flexibilitet” med vilken dessa metoder, i enlighet med punkt 2 i den förklarande anmärkning som avses i punkterna 48 och 52 i förevarande dom, ska tillämpas, ska det medges att uppgifter i en nationell databas om varor som omfattas av samma Taric-kod, och som kommer från samma säljare som de aktuella varorna, utgör ”tillgängliga data inom unionen”, i den mening som avses i artikel 31.1 i tullkodexen, vilka kan användas som grund för att fastställa tullvärdet på de berörda varorna.
- 55 Hänvisningen till dessa uppgifter utgör nämligen ett sätt att fastställa detta värde, vilket måste vara både ”rimligt”, i den mening som avses i nämnda artikel 31.1, och förenligt med såväl principerna som de allmänna bestämmelserna i de internationella avtal och de bestämmelser som det hänvisas till i samma artikel 31.1 (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 mars 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195, punkt 81).
- 56 Mot bakgrund av ovanstående ska den andra frågan besvaras på följande sätt. Artikel 31.1 i gemenskapens tullkodex ska tolkas så, att den inte utgör hinder för att tullvärdet på en importerad vara, när tullvärdet på en sådan vara inte har kunnat fastställas i enlighet med artiklarna 29 och 30 i tullkodexen, fastställs på grundval av uppgifter i en nationell databas beträffande tullvärdet som enbart avser varor av samma ursprung som, även om de inte är ”liknande”, i den mening som avses i artikel 142.1 d i tillämpningsförfordningen, omfattas av samma Taric-kod.

Rättegångskostnader

- 57 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 (andra avdelningen) följande:

- 1) Artikel 29.1 d 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 82/97 av den 19 december 1996, och artikel 143 b, e och f 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, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 46/1999 av den 8 januari 1999, ska tolkas på följande sätt:
 - Köparen och säljaren kan inte anses vara juridiskt erkända kompanjoner i en affärsverksamhet eller närstående på grund av ett rättsligt förhållande som innebär utövande av direkt eller indirekt kontroll i en situation där det inte finns någon handling som styrker ett sådant samband.
 - Köparen och säljaren kan anses vara närstående på grund av ett förhållande som innebär utövande av ett direkt eller indirekt kontrollerande inflytande i en situation där villkoren för att ingå de aktuella transaktionerna, vilka framgår av objektiva omständigheter, inte bara tyder på att det föreligger ett nära förtroendeförhållande mellan köparen och säljaren, utan även att någon av dem har en sådan ställning som ger befogenhet att ålägga begränsningar eller utfärda riktlinjer gentemot den andra eller att en tredje person kan utöva en sådan befogenhet gentemot dem.
- 2) Artikel 31.1 i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 82/97, ska tolkas så, att den inte utgör hinder för att tullvärdet på en importerad vara, när tullvärdet på en sådan vara inte har kunnat fastställas i enlighet med artiklarna 29 och 30 i tullkodexen, fastställs på grundval av uppgifter i en nationell databas beträffande tullvärdet som enbart avser varor av samma ursprung som, även om de inte är ”liknande”, i den mening som avses i artikel 142.1 d i förordning nr 2454/93, i dess lydelse enligt förordning nr 46/1999, omfattas av samma Taric-kod.

Underskrifter