



Datum van inontvangstneming : 19/02/2025

Zaak T-28/25

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

8 januari 2025

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

17 september 2024

Verzoekster, verweerster in Revision en verzoekster tot Revision:

B GmbH & Co. KG

Verweerder, verzoeker tot Revision en verweerder in Revision:

Hauptzollamt A

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

In laatste aanleg aanhangige procedure (Revision) bij het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland), waarin beide partijen zich verzetten tegen een vonnis van het Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Duitsland) waarbij het beroep tegen meerdere navorderingen van invoerrechten (douane- en antidumpingrechten) gedeeltelijk is toegewezen.

Aard en voorwerp van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van het Unierecht overeenkomstig artikel 267 VWEU met betrekking tot vragen over het douanewetboek, in het bijzonder de berekening van de transactiewaarde

Prejudiciële vragen

1. Moeten de kosten voor in het douanegebied van de Unie vervaardigde printsjablonen voor verpakkingsmiddelen worden opgeteld bij de transactiewaarde overeenkomstig artikel 32, lid 1, onder a), punt ii), van het communautair douanewetboek (hierna: „CDW”)/artikel 71, lid 1, onder a), punt ii), van het douanewetboek van de Unie (hierna: „DWU”) of artikel 32, lid 1, onder b), punt iv), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt iv), DWU, indien de in het douanegebied van de Unie gevestigde koper de printsjablonen gratis in elektronische vorm ter beschikking stelt van de leveranciers van de verpakkingsmiddelen in het derde land?

2. Moeten de kosten voor de in het douanegebied van de Unie vervaardigde printsjablonen voor bijkomende goederen worden opgeteld bij de transactiewaarde overeenkomstig artikel 32, lid 1, onder b), punt i, CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt i, DWU, indien de in het douanegebied van de Unie gevestigde koper de printsjablonen gratis in elektronische vorm ter beschikking stelt van de leveranciers van de bijkomende goederen in het derde land?

Moet het begrip „waarde van de materialen die in de ingevoerde goederen worden verwerkt” in de zin van artikel 32, lid 1, onder b), punt i), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt i), DWU aldus worden uitgelegd dat de waarde van een intellectuele prestatie die in het douanegebied van de Unie wordt verricht en wordt gebruikt voor de vervaardiging van een bijkomend materiaal, tot de waarde van het bijkomend materiaal wordt gerekend, of wordt een dergelijke bijtelling uitsluitend beheerst door artikel 32, lid 1, onder b), punt iv), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt iv), DWU?

3. Moeten inkoopcommissies tot de waarde van bijkomende goederen worden gerekend overeenkomstig artikel 71, lid 1, onder b), punt i, DWU, wanneer deze worden betaald in verband met de verwerving van de bijkomende voorbereidende materialen en niet voor de verwerving van de goederen als zodanig?

4. Volgt uit de indeling als stel of assortiment op grond van algemene regel (AR) 3 b) voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur, dat dit stel of assortiment ook vanuit het oogpunt van de douanewaarde als één geheel moet worden beschouwd?

Aangehaalde bepalingen van Unierecht

Verordening (EEG) nr. 1224/80 van de Raad van 28 mei 1980 inzake de douanewaarde van de goederen (hierna: „DWVO”) (PB 1980, L 134, blz. 1); artikel 8

Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het **communautair douanewetboek** (CDW) (PB 1992, L 302, blz. 1); artikelen 29, lid 1 en lid 3, onder a), 32, leden 1 en 2, en artikel 33 onder e)

Verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek (hierna: „UVO-CDW”) (PB 1993, L 253, blz. 1); artikel 155

Toelichting 2 bij artikel 32, lid 1, onder b), punt ii), CDW in bijlage 23 bij UVO-CDW

Verordening (EU) 952/2013 van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het **douanewetboek van de Unie** (herschikking) (DWU) (PB 2013, L 269, blz. 1); artikelen 70, leden 1 en 2, en 72 onder e)

Uitvoeringsverordening (EU) 2015/2447 van de Commissie van 24 november 2015 houdende nadere uitvoeringsvoorschriften voor verordening (EU) 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (hierna: „UVO-DWU”) (PB 2015, L 343, blz. 558); artikel 135, leden 1 en 5

Algemene regels voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur [opgenomen in uitvoeringsverordening (EU) 2024/2522 (PB 2024, L, van 31 oktober 2024)]; AR 3 b) en AR 5

Aangehaalde rechtspraak van de Unie

Arrest van 5 oktober 1988, ██████████ Hauptzollamt Stuttgart-West, C-357/87, EU:C:1988:478 (hierna: „arrest ██████████ Hauptzollamt Stuttgart-West”)

Arrest van 28 maart 1990, ██████████ Hauptzollamt Düsseldorf, C-219/88, EU:C:1990:146 (hierna: „arrest ██████████ Hauptzollamt Düsseldorf”)

Arrest van 7 maart 1991, BayWa/Hauptzollamt Weiden, C-116/89, EU:C:1991:104 (hierna: „arrest BayWa/Hauptzollamt Weiden”)

Arrest van 25 juli 1991, Hauptzollamt ██████████ C-299/90, EU:C:1991:334 (hierna: „arrest Hauptzollamt ██████████”)

Arrest van 20 oktober 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624 (hierna: „arrest Overland Footwear”)

Arrest van 9 maart 2006, Beemsterboer, C-293/04, EU:C:2006:162 (hierna: „arrest Beemsterboer”)

Arrest van 9 maart 2017, GE Healthcare, C-173/15, EU:C:2017:195 (hierna: „arrest GE Healthcare”)

Arrest van 20 december 2017, Hamamatsu Photonics Deutschland, C-529/16, EU:C:2017:984 (hierna: „arrest Hamamatsu Photonics Deutschland”)

Arrest van 10 september 2020, BMW, C-509/19, EU:C:2020:694 (hierna: „arrest BMW”)

Arrest van 21 september 2023, OGL-Food Trade Lebensmittelvertrieb, C-770/21, EU:C:2023:690 (hierna: „arrest OGL-Food Trade Lebensmittelvertrieb”)

Korte uiteenzetting van de feiten en van de procedure in het hoofdgeding

- 1 De firma B GmbH & Co. KG (hierna: „verzoekster”) importeerde glas-, porselein- en keramiekproducten uit de Volksrepubliek China (hierna: „China”) en bracht deze in het vrije verkeer. Daartoe behoorden in China vervaardigde porseleinen bekertjes waarop de fabrikanten met behulp van op het porselein gebrande calqueerplaatjes versieringen hadden aangebracht. De bekertjes werden samen met kurken onderzetters die eveneens de genoemde afbeeldingen droegen, in geschenkdozen die op dezelfde manier van afbeeldingen waren voorzien, in het douanegebied van de Unie ingevoerd. Verzoekster had deze afbeeldingen via een pdf-bestand gratis aan de in Taiwan en Hongkong gevestigde fabrikanten van de calqueerplaatjes, kurken onderzetters en dozen ter beschikking gesteld. Deze leverden de calqueerplaatjes alsook de kurken onderzetters en dozen met afbeelding aan de fabrikanten van de porseleinen bekertjes in China. Verzoekster had de afbeeldingen in Duitsland laten ontwerpen en daarvoor licentiekosten betaald. In de douaneaangiften voor het vrije verkeer van de goederen heeft verzoekster de betaalde licentiekosten voor het design niet opgegeven.
- 2 Voor verzoekster trad de firma D Ltd. in Hongkong (hierna: „D”) op als agent bij de inkoop van de porseleinproducten en de daarvoor benodigde calqueerplaatjes en kurken onderzetters. D stuurde aan verzoekster voor haar werkzaamheden eigen facturen met betrekking tot de hiervoor aan haar betaalde commissie. In haar douaneaangiften heeft verzoekster deze commissiebetalingen niet opgegeven.
- 3 Na een controle ter plaatse heeft het Hauptzollamt (hoofdkantoor van douane; hierna: „HZA”) geconcludeerd dat de kosten van verzoekster voor de ontwikkeling van het design dat was gebruikt voor de vervaardiging van de calqueerplaatjes, onderzetters en afbeeldingen op de geschenkdozen, moesten worden opgeteld bij de douanewaarde van de geïmporteerde porseleinen bekertjes. Bovendien was het HZA van mening, dat ook de aan D betaalde commissies bij de douanewaarde moesten worden opgeteld, voor zover deze de inkoop van de calqueerplaatjes en kurken onderzetters betroffen.
- 4 Bijgevolg heeft het douanekantoor over de importen van januari 2016 tot en met juli 2018 meerdere naheffingsaanslagen inzake douane- en antidumpingrechten opgelegd.
- 5 Verzoeksters bezwaren zijn afgewezen. Het Finanzgericht heeft verzoeksters beroep tot nietigverklaring van de aanslagen slechts gedeeltelijk toegewezen. Beide partijen hebben tegen het vonnis van het Finanzgericht beroep tot „Revision” ingesteld.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

- 6 In casu zijn zowel de artikelen 29 e.v. CDW als de artikelen 70 e.v. DWU bepalend voor de vaststelling van de douanewaarde, aangezien de te beoordelen importen plaatsvonden in de periode van januari 2016 tot en met juli 2018. De in de artikelen 29 e.v. CDW bedoelde methoden voor de vaststelling van de douanewaarde zijn bepalingen van materieel douanerecht die van toepassing blijven op situaties die vóór de inwerkingtreding van het DWU zijn ontstaan (zie arrest Beemsterboer, punten 19 e.v.) De te verduidelijken rechtsvragen rijzen echter onder vigeur van zowel het CDW als het DWU, aangezien artikel 32 CDW in wezen ongewijzigd is overgenomen in artikel 71 DWU.
- 7 Overeenkomstig artikel 29, lid 1, CDW/artikel 70, lid 1, DWU is de douanewaarde van ingevoerde goederen in beginsel de transactiewaarde, dat wil zeggen de voor de goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs bij verkoop voor uitvoer naar het douanegebied van de Unie. Daarbij dient evenwel rekening te worden gehouden met het volgende: de regeling inzake de vaststelling van de douanewaarde beoogt een billijk, uniform en neutraal systeem in te voeren dat het gebruik van willekeurige of fictieve douanewaarden uitsluit. De douanewaarde moet dus de werkelijke economische waarde van een ingevoerd goed weergeven (arrest OGL-Food Trade Lebensmittelvertrieb, punt 56). Zij moet derhalve rekening houden met alle elementen van dat goed die een economische waarde vertegenwoordigen. De voor de goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs vormt in de regel weliswaar de basis voor de berekening van de douanewaarde, maar die prijs moet zo nodig worden aangepast om te voorkomen dat een arbitraire of fictieve douanewaarde wordt vastgesteld (arrest BMW, punt 13).
- 8 Artikel 32 CDW en artikel 71 DWU bevatten een opsomming van verschillende kosten en waarden die moeten worden opgeteld bij de voor de ingevoerde goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs. De Senat (kamer van de Bundesfinanzhof) acht deze opsomming limitatief, zodat kosten die daarin niet worden genoemd, niet bij de douanewaarde kunnen worden opgeteld (zie onder andere arrest ████████ Hauptzollamt Düsseldorf, punt 11, met betrekking tot artikel 8 DWVO).

Eerste prejudiciële vraag

- 9 Volgens de verwijzende rechter zijn de in casu gebruikte **geschenkdozen** verpakkingsmiddelen in de zin van artikel 32, lid 1, onder a), punt ii), CDW/artikel 71, lid 1, onder a), punt ii), DWU. Dienovereenkomstig moeten kosten van verpakkingsmiddelen die voor douanedoeleinden worden geacht met de goederen één geheel te vormen, worden opgeteld bij de voor de ingevoerde goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs. De regeling maakt geen onderscheid tussen binnen de Gemeenschap of Unie en elders verrichte prestaties. Of de regeling evenwel zo ruim kan worden uitgelegd dat de bijtelling ook betrekking heeft op kosten voor de vervaardiging van printsjablonen voor het

ontwerp van het verpakkingsmiddel, is onduidelijk en moet door het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) worden gepreciseerd.

- 10 Ter beslechting van het geschil is het van belang om vast te stellen of de kosten voor de in Duitsland vervaardigde printsjablonen voor verpakkingsmiddelen onder vigeur van artikel 32, lid 1, onder a) punt ii), CDW/artikel 71, lid 1, onder a) punt ii), DWU [hierna ook kortweg „punt a), ii)” genoemd] als waardeverhogend moeten worden aangemerkt of enkel onder de voorwaarden van artikel 32, lid 1, onder b), punt iv)/artikel 71, lid 1, onder b), punt iv) [hierna ook kortweg „punt b), iv)” genoemd] in de douanewaarde mogen worden begrepen.
- 11 In het laatste geval wordt de transactiewaarde verhoogd met de op passende wijze toegerekende waarde van bepaalde goederen en diensten, namelijk van de engineering, ontwikkeling, werken van kunst en ontwerpen, tekeningen en schetsen, die elders dan in de Gemeenschap of Unie zijn verricht of gemaakt en voor de voortbrenging van de ingevoerde goederen noodzakelijk zijn, indien deze gratis of tegen verminderde prijs direct of indirect door de koper worden gebruikt bij de voortbrenging en de verkoop voor uitvoer van de ingevoerde goederen, voor zover deze waarde niet in de werkelijk betaalde of te betalen prijs is begrepen; kosten van wetenschappelijk onderzoek en voorlopige schetsontwerpen worden evenwel overeenkomstig artikel 155 UVO-CDW/artikel 135 UVO-DWU niet in de douanewaarde begrepen. Met de formulering „goederen en diensten” heeft de wetgever van de Unie gekozen voor een ruime formulering van punt b), iv), zodat ook immateriële goederen onder de werkingssfeer van deze bepaling kunnen vallen (zie arrest BMW, punten 17 en 19), dus in voorkomend geval ook de waarde van de elektronische printsjablonen voor verpakkingen. In de context van punt b), iv) rijst echter de vraag wat moet worden verstaan onder „ingevoerde goederen” in de zin van artikel 32, lid 1, CDW/artikel 71, lid 1, DWU. In casu zouden dit alle bij invoer aangeboden voorwerpen kunnen zijn, dat wil zeggen de bedrukte geschenkdozen en de inhoud ervan, of enkel de porseleinen bekers met onderzetters, met als tegenargument dat de dozen in feite verpakkingsmiddelen zijn in de zin van punt a), ii).
- 12 De toepassing van punt b), ii), zou er in casu toe leiden dat de kosten niet bij de transactiewaarde worden opgeteld, aangezien de printsjablonen in Duitsland zijn vervaardigd en krachtens deze bepaling enkel elders dan in de Gemeenschap of Unie verrichte prestaties in de douanewaarde moeten worden begrepen.
- 13 De verhouding tussen punt a), ii), en punt b), iv), in concreto de afbakening van verpakkingskosten ten opzichte van de onder punt b), iv), genoemde goederen en diensten is onduidelijk. Gelet op de ruime formulering van punt b), iv), acht de verwijzende rechter een uitlegging verdedigbaar volgens welke deze bepaling een specifieke principeregeling voor intellectuele bijkomende goederen bevat, zodat de toepassing van punt a), ii), alleen al om die reden uitgesloten zou zijn.
- 14 Voor de opvatting van het HZA dat in casu punt a), ii), van toepassing is, valt te zeggen dat de geschenkdozen zonder de printsjablonen niet hadden kunnen

worden vervaardigd en deze dus uiteindelijk onderdeel zijn geworden van de goederen zoals deze voor het vrije verkeer zijn aangegeven. Het meetellen van de kosten voor de printsjablonen zou bijgevolg de werkelijke economische waarde van de ingevoerde goederen weergeven (zie arrest Hamamatsu Photonics Deutschland, punt 24). In het arrest ██████████ Hauptzollamt Stuttgart-West heeft het Hof gepreciseerd dat het begrip „kosten van verpakkingen” in geen geval restrictief mag worden uitgelegd, in die zin dat daaronder ook een geldelijke vergoeding voor niet-geretourneerde verpakkingen valt. Indien de Uniewetgever in het algemeen intellectuele diensten in verband met de vervaardiging van invoergoederen had willen privilegiëren, had hij dit bovendien uitdrukkelijk kunnen regelen in artikel 32, lid 1, onder b), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), DWU of in een afzonderlijke bepaling.

- 15 Maar er valt ook wat te zeggen ook voor de opvatting van verzoekster dat printsjablonen intellectuele bijkomende goederen zijn in de zin van punt b), iv). Zo worden printsjablonen of soortgelijke intellectuele prestaties noch in artikel 32, lid 1, onder a), CDW/artikel 71, lid 1, onder a) noch in AR 5 genoemd. Indien de opsomming in artikel 32 CDW/artikel 71 DWU limitatief is, waarvan de verwijzende rechter uitgaat, pleit dit ertegen dat kosten voor printsjablonen worden opgeteld bij de douanewaarde. Voorts rijst de vraag waarom intellectuele bijkomende goederen die in het douanegebied van de Unie worden geleverd, volgens het ruim geformuleerde artikel 32, lid 1, onder b), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), DWU niet in de douanewaarde zouden moeten worden begrepen, maar wel volgens het strikter geformuleerde artikel 32, lid 1, onder a), CDW/artikel 71, lid 1, onder a), DWU wanneer deze als bestanddeel van de kosten voor verpakkingsmiddelen worden beschouwd. Douanerechten worden in beginsel geheven om de waardecreatie in het derde land te belasten. Betalingen voor in de Unie verrichte designdiensten maken strikt genomen geen deel uit van de waardecreatie in het derde land. Bovendien ziet de verwijzende rechter een mogelijke tegenstrijdigheid wanneer een printsjabloon wordt gebruikt voor verschillende producten die op uiteenlopende wijze met het verpakkingsmiddel of de goederen zijn verbonden. Het is dus niet overtuigend om een printsjabloon dat op een verpakkingsmiddel wordt gedrukt of geplakt, als onderdeel van de verpakking te zien, maar een bedrukt etiket dat slechts door een draadje met de goederen is verbonden, zoals het geval is bij hangtags, niet.
- 16 De gestelde prejudiciële vraag kan aan de hand van de rechtspraak van het Hof inzake de vaststelling van de douanewaarde niet op bevredigende wijze worden beantwoord. Zo heeft het Hof in het arrest BayWa geoordeeld dat licentierechten voor de vermeerdering van basiszaad moeten worden opgeteld bij de douanewaarde van het daaruit verkregen zaaizaad. Dit arrest betreft evenwel artikel 8, lid 1, onder b), punt i), DWVO 1980 – de voorloper van artikel 32, lid 1, onder b), punt i), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt i), DWU. Ook het arrest GE Healthcare helpt niet verder, omdat het in die zaak ging om licentierechten, die – anders dan de intellectuele voorbereidende werkzaamheden in de onderhavige zaak – uitdrukkelijk zijn geregeld in artikel 32, lid 1, onder c), CDW/artikel 71, lid 1, onder c), DWU. Ten slotte heeft het Hof in het arrest

BMW geoordeeld dat de bijtellingsregeling van artikel 32, lid 1, onder b), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), DWU ook van toepassing is op immateriële goederen zoals software (punt 18). Daarentegen was daarin de verhouding tussen deze bepaling en het strikter geformuleerde artikel 32, lid 1, onder a), CDW/artikel 71, lid 1, onder a) DWU niet aan de orde.

Tweede prejudiciële vraag

- 17 In hoeverre in casu de – binnen de Unie ontstane – kosten voor de ontwikkeling van het design van de calqueerplaatjes moeten worden opgeteld bij de douanewaarde van de ingevoerde porseleinen bekertjes, hangt onder meer af van de interpretatie van het element „waarde van materialen die bij de voortbrenging van de ingevoerde goederen worden verbruikt” als bedoeld in artikel 32, lid 1, onder b), punt i), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt i), DWU (hierna ook kortweg „punt b), i)” genoemd). Concreet rijst de vraag of de waarde van een intellectuele prestatie die wordt gebruikt voor de vervaardiging van bijkomend materiaal, tot de waarde van het bijkomende materiaal wordt gerekend.
- 18 Volgens de verwijzende rechter zijn de in dit geval gebruikte calqueerplaatjes bijkomende goederen in de zin van punt b), i). Ze zijn op de porseleinen bekertjes aangebracht en waren dus rechtstreeks in de ingevoerde goederen verwerkt. In ieder geval werden ze gebruikt voor de vervaardiging van de porseleinen bekertjes en waren ze dus noodzakelijk voor het productieproces. Krachtens artikel 32, lid 1, onder b), punt i), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt i), DWU wordt bij de vaststelling van de douanewaarde van de ingevoerde goederen de hiervoor werkelijk betaalde of te betalen prijs verhoogd met de waarde van zulke bijkomende goederen, voor zover deze niet reeds in de prijs is begrepen. De regeling maakt geen onderscheid tussen binnen de Gemeenschap of Unie en elders verrichte prestaties. Of de regeling van punt b), i), evenwel zo ruim kan worden uitgelegd dat de bijtelling ook betrekking heeft op kosten voor de vervaardiging van printsjablonen voor het ontwerp van het bijkomende goed, is onduidelijk en moet door het Hof worden gepreciseerd.
- 19 In dit verband is, naar analogie met de overwegingen in verband met de eerste prejudiciële vraag, de afbakening van de werkingssfeer van punt b), i), ten opzichte van punt b), iv), wat betreft intellectuele goederen en diensten die worden gebruikt voor de vervaardiging van bijkomend materiaal, onduidelijk. Deze vraag is relevant voor de beslechting van het geschil, aangezien de printsjablonen in Duitsland zijn vervaardigd en de waarde ervan in geval van toepassing van punt b), iv), de douanewaarde dus niet zou verhogen.
- 20 Voor de opvatting van het HZA, dat in casu punt b), i) dient te gelden, spreekt dat het element „waarde van materialen die bij de voortbrenging van de ingevoerde goederen worden verbruikt” overeenkomt met de prijs van aankoop of verwerving die een onafhankelijke fabrikant van de bijkomende goederen of diensten vraagt. Zo blijkt tot en met 30 april 2016 uit toelichting nr. 2 bij artikel 32, lid 1, onder b),

punt ii), CDW in bijlage 23 bij de UVO-CDW en, vanaf 1 mei 2016, uit artikel 135, lid 1, eerste alinea, UVO-DWU. Tot de kosten die verzoekster voor de verwerving van de calqueerplaatjes heeft betaald, worden in casu echter ook de bedragen gerekend die aan de betreffende designers voor het ontwerp van de motieven zijn betaald. Het meetellen van de kosten voor de printsjablonen zou de werkelijke economische waarde van de ingevoerde goederen weergeven (zie arrest Hamamatsu Photonics Deutschland, punt 24).

- 21 Voor de opvatting van verzoekster dat in deze zaak punt b), iv), dient te gelden, pleit daarentegen het aspect dat wanneer betalingen voor designdiensten in de aankoopprijs van bijkomende goederen en diensten moeten worden meegenomen, in zoverre zou leiden tot een niet-uniforme vaststelling van de douanewaarde, dat deze zou afhangen van de gekozen productiewijze: zo zouden de ontwerpkosten overeenkomstig punt b), iv), in de douanewaarde moeten worden begrepen, indien, zoals in het onderhavige geval, het ontwerp eerst naar een ander bedrijf wordt gezonden voordat het aan de betreffende fabrikant van de porseleinen bekert wordt geleverd, maar niet indien het direct aan de betreffende fabrikant ter beschikking wordt gesteld – omdat het ontwerp in de Unie werd ontwikkeld.
- 22 Daarbij komt dat de wetgever heeft voorzien in de bijzondere regeling passieve veredeling voor Uniegoederen die tijdelijk buiten het douanegebied van de Unie worden uitgevoerd, teneinde de kosten te beperken tot het aandeel van de toegevoegde waarde in het derde land en de douanewaarde niet te verhogen. Deze regeling is echter niet beschikbaar voor bijkomende immateriële goederen. Met punt b), iv), heeft de wetgever een regeling ingevoerd die erop gericht is immateriële goederen wat de douanewaarde betreft uiteindelijk als materiële goederen te behandelen. Het kennelijke doel is intellectuele diensten zoals technische knowhow in de Unie te houden. De vermeerdering van de douanewaarde met dergelijke diensten zou evenwel in strijd zijn met deze doelstelling.

Derde prejudiciële vraag

- 23 Volgens het HZA sluit de aankoopprijs voor de bijkomende goederen de **inkoopcommissie** aan D in. Hiervoor spreekt dat de bijkomende goederen voor wat de douanewaarde betreft worden behandeld overeenkomstig artikel 71, lid 1, onder b), punt i), DWU en de commissies zijn betaald in het kader van de verwerving van bijkomend materiaal en niet voor de verwerving van de ingevoerde goederen als zodanig. Volgens de dwingende regeling van artikel 135, lid 1, eerste volzin, DWU, wordt de waarde van bijkomende goederen en diensten geacht gelijk te zijn aan de aankoopprijs ervan. Deze omvat alle betalingen die de afnemer van de goederen of diensten moet verrichten om de goederen of diensten te verwerven. Volgens deze ruime formulering zouden ook inkoopcommissies hieronder vallen.

- 24 Volgens verzoekster is er daarentegen sprake van tegenstrijdigheid wanneer inkoopcommissies voor de aankoop van bijkomende goederen en diensten overeenkomstig artikel 71, lid 1, onder b), punt i), DWU in de waarde van bijkomende goederen en diensten worden meegenomen, terwijl inkoopcommissies voor de aankoop van invoergoederen overeenkomstig artikel 71, lid 1, onder a), i), DWU niet worden bijgeteld en overeenkomstig artikel 72, onder e), DWU geen deel uitmaken van de transactiewaarde.
- 25 De gestelde prejudiciële vraag kan aan de hand van de rechtspraak van het Hof inzake de vaststelling van de douanewaarde niet op bevredigende wijze worden beantwoord. Voor zover het Hof zich reeds heeft uitgesproken over inkoopcommissies (zie arresten Hauptzollamt ██████████ en Overland Footwear), ging het daarbij steeds om de waardering van ingevoerde goederen volgens de methode van de transactiewaarde en niet om de vaststelling van de waarde van bijkomende goederen en diensten.

Vierde prejudiciële vraag

- 26 Ten slotte hangt de juridische beoordeling van het geschil verder af van de vraag of de litigieuze **kurken onderzitters** moeten worden beschouwd als bijkomende goederen in de zin van artikel 32, lid 1, onder b), punt i), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt i), DWU waarvan de waarde deel uitmaakt van de douanewaarde van de ingevoerde goederen in stellen of assortimenten. Vanuit het oogpunt van het Unierecht rijst in zoverre de vraag, of uit een indeling als stel of assortiment op grond van AR 3 b) volgt dat dit stel of assortiment ook wat betreft de douanewaarde als één geheel moet worden beschouwd. Het HZA beantwoordt deze vraag bevestigend, terwijl verzoekster dit betwist onder verwijzing naar de bewoordingen van punt b), i). Op grond hiervan zijn de kurken onderzitters geen bijkomende goederen, omdat zij niet in de ingevoerde porseleinen bekertjes zijn verwerkt.
- 27 Voor het standpunt van het HZA pleit dat in casu de te waarden „ingevoerde goederen” op grond van AR 3 b) een stel of assortiment is, bestaande uit een porseleinen beker en een kurken onderzetter in cadeauverpakking. Het gaat dus om de douanewaarde van het stel of assortiment en niet om de douanewaarde van de afzonderlijke bestanddelen hiervan. Wat het stel of assortiment betreft, vormen de kurken onderzitters bijkomende goederen – dat wil zeggen goederen die de koper van de ingevoerde goederen (dat wil zeggen van het stel of assortiment) gratis ter beschikking stelt voor de voortbrenging ervan.
- 28 Voor het standpunt van verzoekster pleit dat rechtssystematisch gezien de Algemene Regels op zich enkel tariefindelingsregels zijn, zodat in geen geval eenduidig is of hiernaar in het kader van de vaststelling van de douanewaarde mag worden verwezen.
- 29 De gestelde vraag is relevant, aangezien de bijtelling van de inkoopcommissies en designkosten ter zake van de kurken onderzitters ingevolge punt b), i), afhangt

van de vraag of deze in casu bijkomende diensten en goederen zijn bij het ingevoerde goed waarvan de waarde deel uitmaakt van de douanewaarde van het ingevoerde goed. Indien zij autonoom als invoergoederen zouden worden beschouwd, zouden daarentegen wat betreft de inkoopcommissies artikel 71, lid 1, onder a), punt i), en artikel 72, onder e), DWU, en wat betreft de in de Gemeenschap of Unie verrichte ontwerpdiensten artikel 32, lid 1, onder b), punt iv), CDW/artikel 71, lid 1, onder b), punt iv), DWU van toepassing zijn.