



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

12. juni 2014*

»Toldunion og den fælles toldtarif — importafgiftspligtig vare, der undrages toldtilsyn — toldskyldens opståen«

I sag C-75/13,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Bundesfinanzhof (Tyskland) ved afgørelse af 11. december 2012, indgået til Domstolen den 14. februar 2013, i sagen:

SEK Zollagentur GmbH

mod

Hauptzollamt Gießen,

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Borg Barthet (refererende dommer), og dommerne S. Rodin og F. Biltgen,

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— SEK Zollagentur GmbH ved Rechtsanwalt T. Ulbrich

— Europa-Kommissionen ved B.-R. Killmann og L. Keppenne, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

* Processprog: tysk.

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 50 og 203 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 648/2005 af 13. april 2005 (EFT L 117, s. 13, herefter »toldkodeksen«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem SEK Zollagentur GmbH (herefter »SEK Zollagentur«) og Hauptzollamt Gießen vedrørende SEK Zollagenturs anmodning om godtgørelse af told, der blev opkrævet, som følge af at selskabet havde unddraget de omhandlede varer toldtilsyn under forsendelsesproceduren.

Retsforskrifter

- 3 Toldkodeksens artikel 4 bestemmer:

»I denne kodeks forstås ved:

[...]

- 13) toldmyndighedernes tilsyn: enhver handling, myndighederne generelt udfører for at sikre overholdelsen af toldforskrifterne og, i givet fald, af de øvrige bestemmelser, der gælder for varer undergivet toldtilsyn
- 14) toldkontrol: specifikke handlinger, der foretages af toldmyndighederne, med henblik på at sikre en korrekt anvendelse af toldbestemmelserne og anden lovgivning vedrørende indførsel, udførsel, transit og overførsel samt særlige anvendelsesformål for så vidt angår varebevægelser mellem Fællesskabets toldområde og tredjelande, og for tilstedeværelsen af varer, der ikke har fællesskabsstatus; disse handlinger kan omfatte undersøgelse af varerne, verifikation af dataene i en angivelse og kontrol af elektroniske eller skriftlige dokumenters eksistens og ægthed, gennemsyn af virksomhedernes regnskaber, forretningsbøger, korrespondance og andre optegnelser, kontrol med transportmidler, med bagage og andre effekter, som personer fører med sig, og administrative undersøgelser og lignende handlinger.
- 15) en vares toldmæssige bestemmelse eller anvendelse:
 - a) henførsel af varen under en toldprocedure
 - b) dens indførsel i frizone eller frilager
 - c) dens genudførsel fra Fællesskabets toldområde
 - d) dens tilintetgørelse
 - e) dens afståelse til statskassen

[...]

- 20) frigivelse af en vare: den handling, hvorved toldmyndighederne giver tilladelse til, at der disponeres over en vare til de formål, der er fastsat under den toldprocedure, som varen er henført under

[...]«

4 Kodeksens artikel 37, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Varer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, er straks ved indførslen undergivet toldtilsyn. De kan underkastes toldkontrol efter gældende bestemmelser.«

5 Toldkodeksens artikel 50 fastsætter:

»Varer, der har været frembudt for toldvæsenet, og som afventer angivelse til toldmæssig bestemmelse eller anvendelse, har efter frembydelsen status som varer under midlertidig opbevaring. Sådanne varer benævnes i det følgende »varer under midlertidig opbevaring«.

6 Toldkodeksens artikel 91 bestemmer:

»1. Ved proceduren for ekstern forsendelse gives der mulighed for forsendelse fra et sted til et andet inden for Fællesskabets toldområde:

a) af ikke-fællesskabsvarer, uden at de pålægges importafgifter eller andre afgifter eller undergives handelspolitiske foranstaltninger

[...]

2. Den i stk. 1 omhandlede forsendelse gennemføres:

a) under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse

[...]«

7 Følgende er bestemt i toldkodeksens artikel 92:

»1. Proceduren for ekstern forsendelse ophører, og brugerens pligter er opfyldt, når de varer, der er omfattet af proceduren, og de nødvendige dokumenter frembydes på bestemmelsestoldstedet i henhold til procedurens bestemmelser.

2. Toldmyndighederne afslutter proceduren for ekstern forsendelse, når de på grundlag af en sammenligning mellem de oplysninger, der foreligger på afgangstoldstedet, og de oplysninger, der foreligger på bestemmelsestoldstedet, kan konstatere, at proceduren er ophørt på korrekt vis.«

8 Toldkodeksens artikel 96, stk. 1, bestemmer:

»Den hovedforpligtede er brugeren af proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse. Han skal:

a) frembyde varerne til toldbehandling på bestemmelsestoldstedet i intakt stand inden for den fastsatte frist og under iagttagelse af de af toldmyndighederne truffede foranstaltninger til varernes identificering

b) overholde bestemmelserne om fællesskabsforsendelse.«

9 Kodeksens artikel 201, stk. 1, bestemmer:

»Toldskyld ved indførsel opstår, når en importafgiftspligtig vare

a) overgår til fri omsætning

[...]«

10 Følgende er fastsat i toldkodeksens artikel 203:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår, når:

— en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn.

2. Toldskylden opstår på det tidspunkt, hvor varen unddrages toldtilsynet.

3. Debitorer er:

— den person, der har unddraget varen toldtilsyn

[...]

— samt, i givet fald, den person, som det påhviler at opfylde de forpligtelser, der opstår ved varens midlertidige opbevaring eller ved anvendelsen af den toldprocedure, som varen er undergivet.«

11 Kodeksens artikel 236, stk. 1, bestemmer:

»Godtgørelse af import- eller eksportafgifter ydes, hvis det godtgøres, at det pågældende beløb på betalingstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen, eller at beløbet er blevet bogført i strid med artikel 220, stk. 2.

[...]«

12 Artikel 398 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1192/2008 af 17. november 2008 (EUT L 329, s. 1), bestemmer:

»Enhver, som ønsker at foretage fællesskabsforsendelsestransaktioner uden at frembyde de pågældende varer og fremlægge den dertil hørende forsendelsesangivelse på afgangsstedet eller et hvilket som helst andet godkendt sted, kan opnå status som godkendt afsender.

[...]«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

13 Den 15. januar 2010 blev en forsendelse på 12 cykelholdere ført ind i Den Europæiske Unions toldområde. Forsendelsen blev anbragt i midlertidig opbevaring og ejeren af opbevaringslageret frembød varerne ved toldstedet og foretog en summarisk angivelse deraf.

14 Den 17. januar 2010 foretog SEK Zollagentur en angivelse om henførsel af cykelholderne under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse. Frigivelsen af cykelholderne under den angivne procedure fandt sted samme dag.

15 Den følgende dag skulle den af den godkendte afsender, SEK Zollagentur, antagne fragtfører afhente flere forsendelser, herunder de nævnte varer ved det midlertidige opbevaringssted, og levere dem til en modtager i Greven (Tyskland).

16 Ved ankomsten af vareforsendelserne konstaterede modtageren, at cykelholderne ikke var blandt disse forsendelser, hvilket modtageren meddelte bestemmelsestoldstedet.

- 17 Hauptzollamt Gießen sendte derfor SEK Zollagentur en skrivelse for at anmode selskabet om oplysninger om det sted, hvor cykelholderne befandt sig. Selskabet svarede, at cykelholderne ikke havde kunnet lastes den 17. januar 2010. Det erklærede, at ejeren af det midlertidige opbevaringssted ikke havde været i stand til at lagre de forsendelser, der blev oplagt på hans opbevaringssted på en måde, som gjorde det muligt at genfinde og overdrage dem alle til fragtføreren. Det var derfor, at cykelholderne ikke var blevet overdraget til fragtføreren som aftalt og var forblevet på den midlertidige opbevaringssted.
- 18 Den 1. februar 2010 blev cykelholderne omfattet af en ny forsendelse efter indledningen af en ny forsendelsesprocedure. Modtageren lod herved varerne overgå til fri omsætning ved bestemmelsestoldstedet og betalte 2 000 EUR i importafgifter.
- 19 SEK Zollagentur blev ligeledes opkrævet dette beløb af Hauptzollamt Gießen med den begrundelse, at selskabet havde unddraget varerne toldtilsyn ved ikke at frembyde dem ved bestemmelsestoldstedet ved den første forsendelsesprocedure.
- 20 SEK Zollagentur har anført, at de krævede importafgifter ikke var skyldige efter lovgivningen, og har nedlagt påstand om tilbagebetaling heraf i henhold til toldkodeksens artikel 236. Selskabet har således gjort gældende, at forsendelsesproceduren først begyndte på det tidspunkt, hvor varerne faktisk blev fjernet fra oplagshaveren uafhængigt af den erklæring, selskabet havde givet. Derfor var proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse ikke begyndt før starten af transporten, således at den eneste ansvarlige for denne undtagelse var ejeren af den midlertidige opbevaringssted.
- 21 Efter at have fået afslag på sin klage over den afgørelse, hvorved selskabet blev nægtet tilbagebetaling, anlagde SEK Zollagentur sag ved Finanzgericht Hessen, som stadfæstede afslaget på tilbagebetaling med den begrundelse, at afgifterne ikke kunne tilbagebetales, da de var skyldige efter lovgivningen. SEK Zollagentur anlagde derefter »revisionsappel« ved Bundesfinanzhof.
- 22 På den baggrund har Bundesfinanzhof besluttet at udsætte sagen og stille Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal de relevante bestemmelser i toldkodeksen, navnlig artikel 50, fortolkes således, at en vare, der af toldmyndighederne midlertidigt overlades til en person med henblik på midlertidig opbevaring på et godkendt sted, unddrages toldtilsyn, når den ganske vist er blevet anmeldt under en procedure for ekstern forsendelse, men de udstedte forsendelsesdokumenter ikke reelt medfølger under den påtænkte transport, og varerne ikke frembydes til toldbehandling på bestemmelsestoldstedet?
- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende: Er den person, der som godkendt afsender har henført varerne under proceduren for forsendelse, toldskyldner i henhold til toldkodeksens artikel 203, stk. 3, første led, eller artikel 203, stk. 3, fjerde led?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 23 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 50 og 203 skal fortolkes således, at en vare under midlertidig opbevaring skal anses for at være unddraget toldtilsyn, hvis den er anmeldt under proceduren for ekstern forsendelse, men den ikke forlader opbevaringsstedet og ikke frembydes for bestemmelsestoldstedet, selv om forsendelsesdokumenterne er blevet frembudt der.

- 24 Indledningsvis skal det afgøres, hvornår den midlertidige opbevaring af varer ophører, og varens henførelse under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse påbegyndes i henhold til toldkodeksen.
- 25 Det bemærkes i denne henseende, at toldkodeksens artikel 50 skal fortolkes således, at ikke-fællesskabsvarer, der har været genstand for en toldangivelse, der er blevet antaget af toldmyndighederne med henblik på varernes henførelse under toldproceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, og som har status af varer under midlertidig opbevaring, henføres under denne procedure og således opnår en toldmæssig bestemmelse på tidspunktet for varernes frigivelse (dom *Codirex Expeditie*, C-542/11, EU:C:2013:429, præmis 55).
- 26 Varer som de i hovedsagen omhandlede kan således først henhøre under proceduren for ekstern forsendelse fra deres frigivelse. På grundlag af de oplysninger, som den forelæggende ret har fremsendt, fandt frigivelsen af de i hovedsagen omhandlede varer imidlertid sted den 17. januar 2010, og disse varer blev derfor henført under toldproceduren for ekstern fællesskabsforsendelse fra denne dag at regne.
- 27 Med henblik på at besvare det således omformulerede første spørgsmål, skal det undersøges, om en vare, der ikke har forladt opbevaringsstedet, faktisk kan være unddraget toldtilsyn, når forsendelsesdokumenterne er blevet frembudt ved bestemmelsestoldstedet.
- 28 Det bemærkes i denne henseende, at begrebet unddragelse fra toldtilsyn, der er nævnt i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, ifølge Domstolens praksis skal forstås således, at det omfatter enhver handling eller undladelse, som medfører, at toldmyndighederne hindres i, det være sig blot midlertidigt, at få adgang til en vare, der er undergivet toldmyndighedernes tilsyn, og at gennemføre de kontrolforanstaltninger, som er omhandlet i toldkodeksens artikel 37, stk. 1 (domme *D. Wandel*, C-66/99, EU:C:2001:69, præmis 47, *Liberexim*, C-371/99, EU:C:2002:433, præmis 55, og *Hamann International*, C-337/01, EU:C:2004:90, præmis 31).
- 29 Idet den hovedforpligtede i henhold til toldkodeksens artikel 96 bl.a. skal frembyde varerne for bestemmelsestoldstedet i uforandret stand, spiller det forsendelsesdokument, der skal ledsage de varer, der er henført under ordningen for ekstern fællesskabsforsendelse, ubestrideligt en væsentlig rolle for ordningens rette funktion. Således vil en fjernelse af disse varer – selv hvis det sker midlertidigt – hindre selve formålet med denne ordning, når den i strid med toldkodeksens artikel 37 forhindrer fremlæggelsen af varerne på ethvert eventuelt forlangende fra toldmyndighedernes side. En sådan midlertidig fjernelse komplicerer desuden såvel identificeringen af de varer, der er henført under ordningen for forsendelse, som anvendelsen af toldordningen (jf. analogt dom *British American Tobacco*, C-222/01, EU:C:2004:250, præmis 52).
- 30 Under sådanne omstændigheder skal den midlertidige fjernelse af forsendelsesdokumentet fra de varer, som dette dokument vedrører, kvalificeres som unddragelse af disse varer fra toldtilsyn. I overensstemmelse med Domstolens fortolkning i domme *D. Wandel* (EU:C:2001:69), *Liberexim* (EU:C:2002:433) og *Hamann International* (EU:C:2004:90) udgør denne fjernelse nemlig en handling, som medfører, at toldmyndighederne hindres i, det være sig blot midlertidigt, at få adgang til en vare, der er undergivet toldmyndighedernes tilsyn, og at gennemføre de kontrolforanstaltninger, der er fastsat i Unionens toldbestemmelser (jf. i denne retning dom *British American Tobacco*, EU:C:2004:250, præmis 53).
- 31 Det bemærkes ligeledes, at det følger af fast retspraksis, at unddragelse af en vare fra toldtilsyn alene forudsætter, at visse objektive betingelser er opfyldt, såsom at varen ikke fysisk befinder sig på det godkendte opbevaringssted på det tidspunkt, hvor toldmyndighederne vil foretage en undersøgelse heraf (jf. domme *D. Wandel*, EU:C:2001:69, præmis 48, og *Liberexim*, EU:C:2002:433, præmis 60).

- 32 Det er således tilstrækkeligt med henblik på at fastslå, at der er sket unddragelse fra toldtilsyn, at varerne objektivt set har været unddraget eventuel kontrol, uafhængigt af, om denne kontrol faktisk blev foretaget af den kompetente myndighed (dom *British American Tobacco*, EU:C:2004:250, præmis 55).
- 33 Henset til ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 50 og 203 skal fortolkes således, at en vare under midlertidig opbevaring skal anses for at være unddraget toldtilsyn, hvis den er anmeldt under proceduren for ekstern forsendelse, men den ikke forlader opbevaringsstedet og ikke frembydes for bestemmelsestoldstedet, selv om forsendelsesdokumenterne er blevet frembudt der.

Det andet spørgsmål

- 34 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 203, stk. 3, skal fortolkes således, at den person, der som godkendt afsender har henført varerne under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende, er toldskyldner i henhold til denne bestemmelse, i tilfælde af at en vare unddrages toldtilsyn.
- 35 Det bemærkes, at hvis varerne på tidspunktet for unddragelsen heraf fra toldtilsyn allerede er henført under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, er det i henhold til Domstolens praksis brugeren af denne procedure, der som den hovedforpligtede som omhandlet i toldkodeksens artikel 96, stk. 1, skal opfylde de forpligtelser, der opstår ved anvendelsen af denne procedure, og som er debitor for toldskylden i henhold til denne kodeks' artikel 203, stk. 3, fjerde led, hvis bestemmelserne i de tre første led i denne stk. 3 ikke finder anvendelse (dom *Codirex Expeditie*, EU:C:2013:429, præmis 33).
- 36 Hvis varerne derimod endnu ikke var henført under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse på tidspunktet for unddragelsen, men stadig befandt sig under midlertidig opbevaring, er debitor for toldskylden – hvis bestemmelserne i de tre første led i toldkodeksens artikel 203, stk. 3, ikke finder anvendelse – den person, der varetager opbevaringen af varerne efter losningen heraf for at sikre varernes opbevaring eller oplagring, idet det påhviler ham at opfylde de forpligtelser, der opstår ved varens midlertidige opbevaring (jf. i denne retning domme *United Antwerp Maritime Agencies og Seaport Terminals*, C-140/04, EU:C:2005:556, præmis 39, og *Codirex Expeditie*, EU:C:2013:429, præmis 34).
- 37 De i hovedsagen omhandlede varer er imidlertid, som det fremgår af denne doms præmis 26, blevet henført under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse. Det er således brugeren af denne procedure, nemlig SEK Zollagentur, som i sin egenskab af godkendt afsender er den hovedforpligtede som omhandlet i toldkodeksens artikel 96, der er debitor for toldskylden som omhandlet i kodeksens artikel 203, stk. 3, fjerde led, hvis bestemmelserne i de tre første led i dette stk. 3 ikke finder anvendelse, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at afgøre.
- 38 Henset til ovenstående betragtninger skal det andet spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 203, stk. 3, fjerde led, skal fortolkes således, at under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende er den person, der som godkendt afsender har henført varerne under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, toldskyldner i henhold til denne bestemmelse, i tilfælde af at en vare unddrages toldtilsyn.

Sagens omkostninger

- ³⁹ Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Sjette Afdeling) for ret:

- 1) **Artikel 50 og 203 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 648/2005 af 13. april 2005, skal fortolkes således, at en vare under midlertidig opbevaring skal anses for at være unddraget toldtilsyn, hvis den er anmeldt under proceduren for ekstern forsendelse, men den ikke forlader opbevaringsstedet og ikke frembydes for bestemmelsestoldstedet, selv om forsendelsesdokumenterne er blevet frembudt der.**
- 2) **Artikel 203, stk. 3, fjerde led, i forordning nr. 2913/92, som ændret ved forordning nr. 648/2005, skal fortolkes således, at under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende er den person, der som godkendt afsender har henført varerne under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, toldskyldner i henhold til denne bestemmelse, i tilfælde af at en vare unddrages toldtilsyn.**

Underskrifter