

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)
den 12 februari 2004 *

I mål C-337/01,

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

Hamann International GmbH Spedition + Logistik

och

Hauptzollamt Hamburg-Stadt,

angående tolkningen av artikel 203.1 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4),

* Rättegångsspråk: tyska.

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av domarna V. Skouris, tillförordnad ordförande för andra avdelningen, samt R. Schintgen (referent) och N. Colneric,

generaladvokat: A. Tizzano,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören M.-F. Contet,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Hamann International GmbH Spedition + Logistik, genom M. Zitzmann, Steuerberaterin,
- Hauptzollamt Hamburg-Stadt, genom M. Nagel, i egenskap av ombud,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom J.-C. Schiefferer, i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 5 februari 2003 av: Hamann International GbmH Spedition + Logistik, företrätt av M. Zitzmann,

Hauptzollamt Hamburg-Stadt, företrädd av T. Cirener, i egenskap av ombud,
samt kommissionen, företrädd av J.-C. Schieferer,

och efter att den 12 juni 2003 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Bundesfinanzhof har, genom beslut av den 17 juli 2001 som inkom till domstolens kansli den 10 september samma år, i enlighet med artikel 234 EG, ställt en fråga om tolkningen av artikel 203.1 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, s. 1, svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4)(nedan kallad tullkodexen).
- 2 Frågan har uppkommit i en tvist mellan Hamann International GmbH Spedition + Logistik (nedan kallat Hamann) och Hauptzollamt Hamburg-Stadt (nedan kallad Hauptzollamt) angående återbetalning av importtullar och importavgifter.

Gemenskapsrättsliga bestämmelser

3 I artikel 4 i tullkodexen föreskrivs följande:

”I denna kodex används följande beteckningar med de betydelser som här anges:

...

13) tullmyndigheternas övervakning: varje allmän åtgärd, som vidtas av dessa myndigheter i syfte att säkerställa att tullagstiftningen och, i förekommande fall, andra bestämmelser, tillämpliga på varor som är föremål för tullövervakning, iakttas,

14) tullmyndigheternas kontroll: genomförandet av särskilda åtgärder, såsom undersökning av varor, kontroll av att handlingar finns och är äkta, granskning av företags räkenskaper och andra handlingar, undersökning av transportmedel, undersökning av bagage och andra varor som personer för med sig samt genomförande av officiella utredningar och andra liknande åtgärder i syfte att säkerställa att tullagstiftningen och, i förekommande fall, andra bestämmelser, tillämpliga på varor som är föremål för tullövervakning, iakttas,

15) godkänd tullbehandling:

...

c) att varor återexporteras från gemenskapens tullområde,

...

16) tullförfarande:

...

b) transitering,

c) lagring i tullager,

...

h) export.

...”

4 I artikel 37 i tullkodexen stadgas följande:

”1. Varor som förs in till gemenskapens tullområde skall underkastas tullövervakning från och med införseln. De får utsättas för tullmyndigheternas kontroll enligt gällande bestämmelser.

2. De skall kvarstå under denna övervakning under den tid som krävs för att i förekommande fall fastställa deras tullstatus och i fråga om icke-gemenskapsvaror till dess att deras tullstatus förändras, de förs in i en frizon eller ett frilager eller återexporteras eller förstörs enligt artikel 182.”

5 Enligt artikel 89.1 i tullkodexen skall ett suspensivt arrangemang med ekonomisk verkan avslutas när antingen varor som har hänförts till detta arrangemang eller förädlingsprodukter eller bearbetade produkter som erhållits under detta arrangemang hänförs till en ny godkänd tullbehandling.

6 I artikel 91.1 i tullkodexen föreskrivs följande:

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

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

...”

- 7 I artikel 101 i tullkodexen anges följande:

”Lagerhavaren skall ansvara för

- a) att säkerställa att varorna inte undandras tullens övervakning medan de förvaras i tullagret,

...”

- 8 Av artikel 110 i tullkodexen framgår följande:

”Om omständigheterna berättigar till det, får varor som hänförs till tullagerförfarandet tillfälligt avlägsnas från tullagret. Detta förfarande kräver ett tillstånd i förväg av tullmyndigheterna, som skall föreskriva villkoren för avlägsnandet.

Medan varorna befinner sig utanför tullagret får de genomgå de former av hantering som anges i artikel 109 enligt de villkor som fastställs i den artikeln.”

- 9 I artikel 183 i tullkodexen stadgas följande:

”Varor som förs ut från gemenskapens tullområde skall underkastas tullövervakning. De får underkastas kontroller av tullmyndigheterna enligt gällande bestämmelser. De skall föras ut från det nämnda området, om så är lämpligt, via den rutt som fastställs av tullmyndigheterna och enligt de förfaranden som fastställs av dessa myndigheter.”

- 10 Artikel 203.1 och 203.2 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. En tullskuld vid import uppkommer genom

— olagligt undandragande från tullövervakning av importtullpliktiga varor.

2. Tullskulden uppkommer i det ögonblick då varorna undandras från tullövervakning.”

11 I artikel 204.1 i tullkodexen anges följande:

”En tullskuld vid import uppkommer i andra fall än som avses i artikel 203 genom

- a) bristande uppfyllelse av någon av de förpliktelser som är förenade med tillfällig förvaring av importtullpliktiga varor eller med användning av det tullförfarande som varorna är hänfödda till,

eller

- b) åsidosättande av ett villkor som reglerar hänförandet av varorna till det aktuella tullförfarandet eller beviljandet av en nedsatt importtullsats eller nolltullsats på grund av varornas användning för särskilda ändamål,

såvida det inte kan fastställas att dessa försummelser inte haft någon avgörande inverkan på det korrekta genomförandet av den tillfälliga förvaringen eller tullförfarandet i fråga.”

12 Enligt artikel 239.1 i tullkodexen gäller följande:

”Import- eller exporttullar får återbetalas eller efterges i andra fall än dem som avses i artiklarna 236–238 och vilka

- bestäms enligt kommittéförfarandet,

- följer av omständigheter vid vilka varken oriktigheter eller uppenbar vårdslöshet kan tillskrivas den person det gäller. De fall vid vilka denna bestämmelse får tillämpas och de närmare reglerna för förfarandet fastställs enligt kommittéförfarandet. Återbetalning eller eftergift får underkastas särskilda villkor.”

- 13 I artikel 859 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92 (EGT L 253, s. 1, svensk specialutgåva, område 2, volym 10, s. 1)(nedan kallad tillämpningsförordningen) föreskrivs följande:

”Följande försummelser skall inte anses ha någon avgörande inverkan på det korrekta genomförandet av den tillfälliga förvaringen eller på tullförfarandet i fråga enligt artikel 204.1 i kodexen, under förutsättning att

- de inte utgör ett försök att föra bort varorna olagligt från tullens övervakning,

- de inte innebär en uppenbar försumlighet av personen i fråga, och

- alla formaliteter som krävs för att åtgärda förhållandena kring varorna därefter genomförs:

...

- 5) För varor i tillfällig förvaring eller vilka hänförts till ett tullförfarande, förflyttning av varorna utan tillstånd, under förutsättning att varorna kan uppvisas för tullmyndigheterna på deras begäran.

...”

- 14 Artikel 860 i tillämpningsförordningen lyder som följer:

”Tullmyndigheterna skall anse att en tullskuld har uppstått enligt artikel 204.1 i kodexen, såvida inte den person som skulle vara gäldenären visar, att de villkor som anges i artikel 859 är uppfyllda.”

- 15 De fall som avses i artikel 239.1 i tullkodexen anges närmare i del IV, avdelning IV, kapitel 3 i tillämpningsförordningen. Kapitel 3 har rubriken ”Särskilda bestämmelser för tillämpning av artikel 239 i kodexen” och omfattar artiklarna 899–909 i förordningen.

16 I artikel 899 i samma förordning anges följande:

”Med förbehåll för andra situationer som skall bedömas från fall till fall i enlighet med förfarandet i artikel 905–909, och när den beslutande tullmyndigheten, till vilken den i artikel 239.2 i kodexen omtalade ansökan om återbetalning eller eftergift lämnats in, konstaterar

- att de grunder som framförs till stöd för ansökan motsvarar en av de omständigheter som avses i artikel 900–903 och att dessa omständigheter inte är ett uttryck för att den berörda personen har handlat bedrägligt eller gjort sig skyldig till uppenbar försumlighet, skall myndigheten återbetala eller efterge importtullbeloppet i fråga,

med ’den berörda personen’ förstås den eller de personer som anges i artikel 878.1 eller deras representanter, och varje annan person som har varit medverkande vid fullgörandet av tullformalitetserna för varorna i fråga eller som har lämnat de nödvändiga instruktionerna för fullgörandet av dessa formaliteter,

- att de grunder som framförs till stöd för ansökan motsvarar en av de omständigheter som avses i artikel 904, skall den inte återbetala eller efterge importtullbeloppet i fråga.”

17 I artikel 900.1 a i tillämpningsförfordningen stadgas följande:

”Importtullar skall återbetalas eller efterges om

- a) icke-gemenskapsvaror som hänförts till ett tullförfarande som innefattar hel eller partiell befrielse från importtullar för varor som övergått till fri omsättning med gynnsam behandling i tullhänseende på grund av deras särskilda användning stjäls, under förutsättning att varorna genast återfinns och på nytt hänförs till den ursprungliga tullbehandlingen i det skick som de var när de stals.”

18 I artikel 905 i samma förordning anges hur tullmyndigheten skall bedöma den berördes situation, när denna inte motsvarar någon av de situationer som avses i artiklarna 900–904 i samma förordning. I artikel 905.1 anges således följande:

”Om den beslutande tullmyndighet till vilken en ansökan om återbetalning eller eftergift enligt artikel 239.2 i kodexen har ingivits inte kan fatta ett beslut på grundval av artikel 899, men ansökan är bestyrkt med bevis som kan ge upphov till en särskild situation till följd av omständigheter under vilka inget bedrägeri eller klar försumlighet kan tillskrivas personen i fråga, skall den medlemsstat som denna myndighet tillhör överlämna ärendet till kommissionen för ett avgörande enligt det förfarande som fastställs i artikel 906–909.

Beteckningen 'den berörda personen' skall tolkas på samma sätt som i artikel 899.

I alla andra fall skall den beslutande tullmyndigheten avslå ansökan.”

- ¹⁹ I artikel 512 i tillämpningsförfordningen, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 993/2001 av den 4 maj 2001 (EGT L 141, s. 1), som inte är tillämplig i målet vid den nationella domstolen, föreskrivs följande:

”1. Överföringar mellan olika platser som anges i samma tillstånd får ske utan tullformaliteter.

2. Överföringar från anmälningskontoret till tillståndshavarens eller operatörens anläggningar eller plats för användning får utföras med stöd av deklarationen för hänförande till förfarandet.

3. En överföring till utfartskontoret i syfte att återexportera varorna får äga rum inom ramen för förfarandet. I detta fall skall förfarandet inte avslutas förrän de varor eller produkter som deklarerats för återexport faktiskt har lämnat gemenskapens tullområde.”

Twisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

- 20 Genom skattebeslut av den 5 mars 1996 förelade Hauptzollamt det bolag som Hamann har efterträtt att betala tull med 6 283,30 DEM och importavgifter med 4 488,08 DEM, på den grunden att det inte hade meddelats tullmyndigheterna att varor som importerats från Kanada och som hänförts till tullagerförfarandet tagits ut ur tullagret.
- 21 Den 7 mars 1997 ansökte Hamann hos Hauptzollamt om återbetalning av dessa belopp. Till ansökan bifogade Hamann vidimerade kopior av handlingar i vilka det intygades att nämnda tullar hade erlagts. Den 23 april 1997 översände Hamann ytterligare handlingar angående varorna i fråga och gjorde Hauptzollamt uppmärksam på att vissa av dessa varor vid den tidpunkt då de fördes ut ur det gemensamma tullområdet åtföljdes av en deklaration angående uttaget från lagret.
- 22 Genom beslut av den 30 april 1997 avslog Hauptzollamt denna ansökan. Beslutet motiverades med att varorna i fråga i vart fall tillfälligt hade undandragits tullmyndighetens övervakning eftersom de inte hade hänförts till tullagerförfarandet för extern transitering, till vilket de skulle ha hänförts under deras övergång från införselkontoret till utförselkontoret.
- 23 Sedan Hamanns klagomål beträffande detta beslut ogillats, överklagade Hamann till Finanzgericht Hamburg (Tyskland). Därvid gjorde Hamann gällande bland annat att deklarationen om uttag från tullagret hade upprättats den 26 eller 30 oktober 1995 för det första varupartiet, att det andra partiet tagits ut ur lagret

den 27 november 1995, att därtill hörande exportdeklarationer hade uppvisats och att förfarandet för extern transitering hade inletts, för det första varupartiet i Padborg (Danmark), och för det andra varupartiet vid den tysk-polska gränsen.

- 24 Den 14 september 2000 ogillade Finanzgericht Hamburg överklagandet på den grunden att en tullskuld hade uppkommit enligt artikel 203.1 i tullkodexen, med hänsyn till att varorna hade undandragits från tullövervakning genom att tas ut ur tullagret utan att bolaget genom att inleda ett förfarande för extern transitering vidtagit åtgärder för att bibehålla den fortlöpande tullövervakningen. Finanzgericht fann också att artikel 203 i tullkodexen hade företrädde framför artikel 204 i samma kodex och att sistnämnda bestämmelse sålunda inte var tillämplig.
- 25 Hamann väckte revisionstalan mot detta avgörande vid Bundesfinanzhof och åberopade därvid att Finanzgericht felaktigt hade ansett att tullskulden uppkommit i enlighet med artikel 203 i tullkodexen och inte artikel 204 i samma kodex. Ett annat fel bestod i att Finanzgericht hade funnit att artikel 203 i tullkodexen hade företrädde framför artikel 204. Enligt Hamann framgår det av artikel 204 i tullkodexen jämförd med artikel 859.5 i tillämpningsförfordningen att ingen tullskuld uppkommer i en situation som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen. Den omständigheten att varor exporteras utan att ett förfarande för extern transitering inleds innebär inte vare sig ett undandragande från tullövervakning eller ens ett försök till undandragande från tullövervakning. Det är bara ett fel i yrkesutövningen som inte har några egentliga konsekvenser för en god funktion av tullagerförfarandet
- 26 Mot denna bakgrund beslutade Bundesfinanzhof, som fann att tvistens lösning var avhängig av tolkningen av de gemenskapsrättsliga bestämmelserna, att vilandeförklara målet och till domstolen hänskjuta följande tolkningsfråga:

”Skall den omständigheten att varor från tredje land som lagts i tullager och som skall återexporteras från gemenskapens tullområde inte har förtullats, för att i omedelbar anslutning till att varorna avlägsnats från tullagret hänföras till förfarandet för extern transitering, anses utgöra ett undandragande från tullövervakning som ger upphov till en tullskuld enligt artikel 203.1 i förordning (EEG) nr 2913/92?”

Tolkningsfrågan

- 27 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 203.1 i tullkodexen skall tolkas så, att det föreligger undandragande från tullövervakning i den mening som avses i den bestämmelsen, när icke-gemenskapsvaror, som hänförts till tullagerförfarandet och skall återexporteras från gemenskapens tullområde, innan förordning nr 993/2001 trädde i kraft, tagits ut ur och överförts från tullagret till utförselkontoret utan att dessförinnan ha hänförts till förfarandet för extern transitering.
- 28 För att besvara den sålunda omformulerade frågan konstaterar domstolen inledningsvis att artiklarna 203 och 204 i tullkodexen har skilda tillämpningsområden. Medan den första omfattar beteenden som medför att varan undandras från tullövervakning avser den andra sådana åsidosättanden av skyldigheter och bristande uppfyllelser av de villkor som gäller för de olika tullförfarandena som inte haft några följder för tullövervakningen.
- 29 Av ordalydelsen av artikel 204 i tullkodexen framgår att denna bestämmelse endast tillämpas i de fall som inte omfattas av artikel 203 i samma kodex.

- 30 För att avgöra vilken av dessa två bestämmelser som grundar uppkomsten av en tullskuld skall således först prövas om omständigheterna i ärendet utgör ett undandragande från tullövervakning i den mening som avses i artikel 203.1 i tullkodexen. Endast om så inte är fallet kan artikel 204 i tullkodexen tillämpas.
- 31 Vad särskilt gäller begreppet undandragande från tullövervakning, som framgår av artikel 203.1 i tullkodexen, erinrar domstolen om att detta begrepp enligt domstolens fasta rättspraxis skall förstås så, att det omfattar varje åtgärd eller underlåtenhet som medför att den behöriga tullmyndigheten, om än tillfälligt, förhindras att få tillgång till varor som är föremål för tullövervakning och att utföra de kontroller som föreskrivs i artikel 37.1 i tullkodexen (dom av den 1 februari 2001 i mål C-66/99, D. Wandel, REG 2001, s. I-873, punkt 47, och av den 11 juli 2002 i mål C-371/99, Liberexim, REG 2002, s. I-6227, punkt 55).
- 32 Mot bakgrund av denna tolkning kan domstolen konstatera att undandragande från tullövervakning föreligger i den mening som avses i artikel 203.1 i tullkodexen när, som Bundesfinanzhof påpekat i sin begäran om förhandsavgörande, tullmyndigheterna i ett fall som det som är för handen i målet vid den nationella domstolen inte kan säkerställa tullövervakningen mellan den tidpunkt då varorna tagits ur tullagret och den tidpunkt då de uppvisas för utförselkontoret.
- 33 Det skall tilläggas att denna slutsats inte vederläggs av den omständigheten att artikel 512 i tillämpningsförfordningen, i dess lydelse enligt förordning nr 993/2001, inte längre innebär en skyldighet att hänföra sådana varor till förfarandet för extern transitering som dem som avses i målet vid den nationella domstolen, när de överförs till utförselkontoret.

- 34 Det skall dessutom betonas att den omständigheten att importtullarna är av ekonomisk art inte heller hindrar att en tullskuld uppkommer i en situation som den i målet vid den nationella domstolen på grundval av artikel 203.1 i tullkodexen. Som kommissionen anfört föreskrivs i artikel 239 i sagda kodex att de tullar som enligt lag skall betalas under vissa villkor återbetalas eller efterges.
- 35 I målet vid den nationella domstolen ankommer det på denna att undersöka om de i artikel 239 i tullkodexen angivna villkoren för en återbetalning av de aktuella tullarna är uppfyllda.
- 36 Mot bakgrund av det ovannämnda skall den ställda frågan besvaras på så sätt att artikel 203.1 i tullkodexen skall tolkas så, att det föreligger undandragande från tullövervakning i den mening som avses i den bestämmelsen, när icke-gemenskapsvaror, som hänförts till tullagerförfarandet och skall återexporteras från gemenskapens tullområde, innan förordning nr 993/2001 trädde i kraft, tagits ut ur och överförts från tullagret till utförselkontoret utan att dessförinnan ha hänförts till förfarandet för extern transitering, och tullmyndigheterna, även tillfälligt, varit förhindrade att säkerställa tullövervakningen av dessa varor.

Rättegångskostnader

- 37 De kostnader som har förorsakats kommissionen, vilken har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

— angående den fråga som genom beslut av den 17 juli 2001 har ställts av Bundesfinanzhof — följande dom:

Artikel 203.1 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen skall tolkas så, att det föreligger undandragande från tullövervakning i den mening som avses i den bestämmelsen, när icke-gemenskapsvaror, som hänförs till tullagerförfarandet och skall åter-exporteras från gemenskapens tullområde, innan kommissionens förordning (EG) nr 993/2001 av den 4 maj 2001 om ändring av förordning (EEG) nr 2454/93 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92 trädde i kraft, tagits ut ur och överförts från tullagret till utförselkontoret utan att dessförinnan ha hänförs till förfarandet för extern transitering, och tullmyndigheterna, även tillfälligt, varit förhindrade att säkerställa tullövervakningen av dessa varor.

Skouris

Schintgen

Colneric

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 12 februari 2004.

R. Grass

V. Skouris

Justitiesekreterare

Ordförande