

DOMSTOLENS DOM (fjärde avdelningen)

den 14 januari 2010*

I de förenade målen C-430/08 och C-431/08,

angående två beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, från VAT and Duties Tribunal, Edinburgh (Förenade kungariket) och VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland (Förenade kungariket), av den 23 september 2008 som inkom till domstolen den 29 september 2008, i målen

Terex Equipment Ltd (C-430/08)

FG Wilson (Engineering) Ltd (C-431/08)

Caterpillar EPG Ltd (C-431/08)

mot

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

meddelar

* Rättegångsspråk: engelska.

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

sammansatt av ordföranden på tredje avdelningen, K. Lenaerts, tillförordnad ordförande på fjärde avdelningen, samt domarna E. Juhász, G. Arestis, J.Malenovský och T. von Danwitz (referent),

generaladvokat: M. Poiares Maduro,
justitiesekreterare: handläggaren C. Strömholm,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 24 september 2009,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Terex Equipment Ltd, genom J. White, barrister,

- FG Wilson (Engineering) Ltd och Caterpillar EPG Ltd, genom G. Salmond, solicitor, och R. Cordara, QC,

- Förenade kungarikets regering, genom H. Walker, i egenskap av ombud, biträdd av S. Moore, barrister,

- Tjeckiens regering, genom M. Smolek, i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom L. Bouyon och R. Lyal, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 78, 203, 204 och 239 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) samt av artikel 865 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), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 1677/98 av den 29 juli 1998 (EGT L 212, s. 18) (nedan kallad tillämpningsförordningen).

- 2 Respektive begäran har framställts i mål mellan å ena sidan Terex Equipment Ltd (nedan kallat Terex), FG Wilson (Engineering) Ltd (nedan kallat Wilson) respektive Caterpillar EPG Ltd (nedan kallat Caterpillar) och å andra sidan Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs. Målen avser följderna av att det i deklarerationer för återexport av de aktuella varorna, som omfattades av förfarandet för aktiv förädling, angetts en felaktig tullförfarandekod enligt vilken det rörde sig om export av gemenskapsvaror.

Tillämpliga bestämmelser

3 I artikel 4 punkterna 7, 8 och 13 i tullkodexen föreskrivs följande:

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

...

7) *gemenskapsvaror*:

— ...

— varor som importerats från länder eller territorier som inte utgör en del av gemenskapens tullområde och som övergår till fri omsättning,

— ...

8) *icke-gemenskapsvaror*: andra varor än de som anges i punkt 7.

Utan att det påverkar tillämpningen av artiklarna 163 och 164 skall gemenskapsvaror förlora sin status som sådana varor, när de faktiskt förs ut från gemenskapens tullområde.

...

- 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.”

4 Artikel 37 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. Varor som förs in till gemenskapens tullområde skall underkastas tullövervakning från och med införseln. De får utsättas för tullkontroller 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, dock utan att detta påverkar tillämpningen av artikel 82.1.”

5 I artikel 59.2 i tullkodexen föreskrivs följande:

”Gemenskapsvaror som har deklarerats för ett förfarande för export, passiv förädling, transitering eller lagring i tullager skall vara föremål för tullövervakning från mottagandet av tulldeklarationen till den tidpunkt då de lämnar gemenskapens tullområde, förstörs eller tulldeklarationen ogiltigförklaras.”

6 Artikel 78 i nämnda kodex har följande lydelse:

”1. Tullmyndigheterna får på eget initiativ eller på deklarantens begäran ändra deklarationen efter det att varorna har frigjorts.

2. Tullmyndigheterna får, efter att de frigjort varorna och för att försäkra sig om riktigheten av de i deklarationen lämnade uppgifterna, kontrollera de kommersiella dokument och data som avser import- eller exportförfarandena för varorna i fråga eller de efterföljande kommersiella förfaranden som berör varorna. ...

3. Om granskningen av deklarationen eller kontrollen i efterhand tyder på att de bestämmelser som gäller det berörda tullförfarandet har tillämpats på basis av felaktiga eller bristfälliga upplysningar, skall tullmyndigheterna i enlighet med fastställda bestämmelser vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen med hänsyn till de nya upplysningar som föreligger.”

7 Enligt artikel 79 första stycket i tullkodexen ska "[ö]vergång till fri omsättning ... ge icke-gemenskapsvaror tullstatus som gemenskapsvaror".

8 I artikel 161.5 i tullkodexen föreskrivs följande:

"Exportdeklarationen skall inges vid det tullkontor som är ansvarigt för övervakning av den plats där exportören är etablerad eller där varorna packas eller lastas för att sändas på export. Undantag skall fastställas enligt kommittéförfarandet."

9 Artikel 182.3 har följande lydelse:

"... Om varor, som hänförts till ett tullförfarande med ekonomisk verkan när de befinner sig inom gemenskapens tullområde, är avsedda för återexport, skall en tulldeklaration enligt artikel 59–78 inges. I sådana fall skall artikel 161.4 och 161.5 tillämpas.

..."

10 I artikel 203.1 föreskrivs följande:

”En tullskuld vid import uppkommer genom

— olagligt undandragande från tullövervakning av importtullpliktiga varor”.

11 I artikel 204 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. 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

...

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

2. Tullskulden uppkommer antingen vid den tidpunkt då den förpliktelse vars underlåtelse ger upphov till tullskulden inte längre uppfylls, eller vid den tidpunkt då varorna hänförs till det berörda tullförfarandet, om det fastställs att ett villkor för hänförandet av varorna till nämnda tullförfarande eller för beviljandet av en nedsatt importtullsats eller nolltullsats på grund av varornas användning för särskilda ändamål i själva verket inte uppfylldes.

...”

12 Artikel 236 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. ...

Import- eller exporttullar skall efterges i den utsträckning som det fastställs att tullbeloppet då tullen bokfördes inte var det som lagligen skulle betalas eller att beloppet har bokförts i strid med artikel 220.2.

Ingen återbetalning eller eftergift skall beviljas när de omständigheter som medförde betalning eller bokföring av ett belopp som inte var det som lagligen skulle betalas är en följd av en medveten handling av den person det gäller.

2. Import- eller exporttullar skall återbetalas eller efterges på ansökan som inges till vederbörande tullkontor inom en tid av tre år från den dag då gäldenären underrättades om tullbeloppet.

Denna tid skall förlängas om den person det gäller framlägger bevis på att han var förhindrad att inge sin ansökan inom nämnda tid på grund av oförutsebara omständigheter eller force majeure.

Om tullmyndigheterna inom denna tid själva upptäcker att någon av de situationer som beskrivs i punkt 1 första och andra stycket föreligger, skall de på eget initiativ återbetala eller efterge tullbeloppet.”

13 I artikel 865 i tillämpningsförordningen föreskrivs följande:

”Ingivandet av en tulldeklaration för varorna i fråga eller någon annan handling med samma rättsliga verkan och uppvisandet av en handling för påteckning av de behöriga myndigheterna skall anses som ett undandragande av varor från övervakning enligt artikel 203.1 i kodexen, om dessa handlingar resulterar i att varorna felaktigt får tullstatus som gemenskapsvaror.

Varorna skall dock, om det är fråga om flygbolag som har tillstånd att använda sig av ett förenklat transiteringsförfarande med hjälp av ett elektroniskt dataöverföringssystem, inte anses ha undandragits från tullövervakning om de, på den berörda partens initiativ eller för dennes räkning, behandlas i enlighet med sin status som icke-gemenskapsvaror, innan tullmyndigheterna konstaterat oegentligheter och om det inte kan antas att den berörda parten har handlat bedrägligt.”

Målen vid de nationella domstolarna och tolkningsfrågorna

Mål C-430/08

- 14 Terex är ett företag som tillverkar schaktmaskiner. Företaget importerar olika delar som integreras i dessa maskiner. De importerade delarna omfattas av suspensions-systemet enligt förfarandet för aktiv förädling i artiklarna 114–129 i tullkodexen. Maskinerna säljs sedan till kunder såväl inom som utanför gemenskapen.
- 15 När varorna återexporteras med iakttagande av de villkor som gäller för förfarandet för aktiv förädling ska någon tull inte erläggas.
- 16 Från januari 2000 till juli 2002 angav tullombud, på uppdrag av Terex eller köpare, i exportdeklarationerna tullförfarandekod 10 00, som avser export av gemenskapsvaror, i stället för kod 31 51, som gäller för återexport av varor som omfattas av suspensionssystemet.
- 17 Tullmyndigheterna fann att deklarationerna för återexport med en felaktig kod innebar att de aktuella varorna felaktigt gavs en tullstatus som gemenskapsvaror, vilket medfört att en tullskuld uppkommit enligt artikel 203.1 i tullkodexen och artikel 865 i tillämpningsförfordningen. En tullskuld hade under alla omständigheter uppkommit med stöd av artikel 204.1 a i tullkodexen, eftersom någon anmälan inte skett innan maskinerna återexporterades. I förfarandet för aktiv förädling ingår en skyldighet att göra en sådan förhandsanmälan.

- 18 Terex försökte med stöd av artikel 78.3 i tullkodexen att få till stånd en ändring av exportdeklarationerna för att reglera situationen. Tullmyndigheterna beslutade att inte ändra tulldeklarationerna, med motiveringen dels att Terex begäran syftade till att ändra det tillämpliga tullförfarandet, dels att situationen inte kunde regleras då det var omöjligt att i efterhand göra en anmälan innan de aktuella varorna återexporterades.
- 19 Terex begärde vidare att tullskulden skulle efterges med stöd av artikel 239 i tullkodexen. Tullmyndigheterna beslutade att inte bifalla begäran, med motiveringen att Terex hade visat prov på "uppenbar vårdslöshet", vilket utesluter tillämpning av denna bestämmelse.
- 20 Den hänskjutande domstolen anser att artikel 203 i tullkodexen inte ger upphov till någon tullskuld i det aktuella målet. De varor som Terex har exporterat har inte uppnått ställning som gemenskapsvaror i den mening som avses i artikel 4.7 i tullkodexen enbart av den anledningen att det angetts en felaktig tullförfarandekod i exportdeklarationerna, nämligen kod 10 00. Däremot anser den hänskjutande domstolen att en tullskuld kan uppstå enligt artikel 204 i tullkodexen i det aktuella målet. Denna tullskuld undanröjs inte genom tillämpning av artikel 859 i tillämpningsförordningen och är inte heller preskriberad. Vad gäller tillämpningen av artikel 78.3 i tullkodexen i nämnda mål finner den hänskjutande domstolen att denna bestämmelse gör det möjligt att reglera situationen, trots att det enligt artikel 182.3 i tullkodexen krävs en anmälan innan varorna återexporteras.
- 21 Slutligen anser den hänskjutande domstolen att Terex inte kan klandras för att ha gjort sig skyldigt till uppenbar vårdslöshet enligt artikel 239 i tullkodexen. Nämnda domstol menar i stället att tullmyndigheternas agerande under den aktuella perioden bidragit till att en felaktig tullförfarandekod användes.

22 Under dessa omständigheter vilandeförklarade VAT and Duties Tribunal, Edinburgh, målet och ställde följande tolkningsfrågor till domstolen:

- ”1. Medger tullkodexen, och i synnerhet artikel 78 häri, att deklarationen ändras för att rätta tullförfarandekoden? Om så är fallet: är tullmyndigheterna i Förenade kungariket skyldiga att ändra deklarationen och reglera situationen?

2. Ska de i målet aktuella varorna, under de omständigheter som anges i punkterna 3–21 i begäran om förhandsavgörande, anses olagligt undandragna från tullövervakning enligt artikel 203.1 i tullkodexen med hänsyn till vad som föreskrivs i artikel 865 i tillämpningsförfordningen?

3. Om frågan besvaras jakande; uppkom då en tullskuld enligt artikel 203 i tullkodexen?

4. Även om någon tullskuld inte uppkommit enligt artikel 203 i tullkodexen, ska då en tullskuld ändå anses uppkommen enligt artikel 204 med hänsyn till
 - a) vad rätten kommit fram till beträffande ’uppenbar vårdslöshet’ i punkterna 34–43 i begäran om förhandsavgörande, och

 - b) frågan huruvida tullmyndigheterna i Förenade kungariket åsidosatte artikel 221.3 i tullkodexen genom att underlåta att meddela tullskulden enligt artikel 204 inom tidsfristen?

5. I en situation där

- a) reglering av situationen inte kan ske enligt artikel 78 i tullkodexen,
- b) en tullskuld har uppkommit, och
- c) det förelåg en särskild situation enligt artikel 899 i tillämpningsförordningen,

stod det då rätten fritt att, under de omständigheter som anges i begäran om förhandsavgörande, fastställa att det inte förelåg någon sådan uppenbar vårdslöshet att tullskulden borde ha eftergetts enligt artikel 239 i tullkodexen?”

Mål C-431/08

²³ Wilson och Caterpillar tillverkar generatorer. Företagen importerar delar som införlivas i generatorerna tillsammans med andra delar med ursprung i gemenskapen.

De importerade delarna omfattas av suspensionssystemet enligt förfarandet för aktiv förädling. Generatorerna säljs huvudsakligen till köpare utanför gemenskapen.

- 24 Från oktober 2002 till februari 2005 angav tullombud på uppdrag av Wilson och Caterpillar eller köpare, i exportdeklarationerna för de aktuella varorna, tullförfarandekod 10 00, som avser export av gemenskapsvaror, i stället för kod 31 51, som gäller för återexport av varor som omfattas av suspensionssystemet.
- 25 Den 21 februari 2005 meddelade Wilson och Caterpillar tullmyndigheterna i Förenade kungariket att de använt en felaktig tullförfarandekod vilket ledde till att tullmyndigheterna beslutade att göra en eftertulltaxering.
- 26 På samma sätt som för Terex fann tullmyndigheterna att användning av en felaktig tullförfarandekod innebar en skyldighet att betala tull för de varor som omfattades av suspensionssystemet. Tullmyndigheterna ansåg vidare att situationen inte kunde regleras med stöd av artikel 78 i tullkodexen och att det saknades skäl att efterge tullen med tillämpning av artikel 239 i tullkodexen.
- 27 Den hänskjutande domstolen anser att de aktuella varorna alltid varit "icke-gemenskapsvaror" i den mening som avses i artikel 4 punkt 8 i tullkodexen och att angivande av en felaktig tullförfarandekod inte innebar att varorna hänsköts till exportförfarandet, ett förfarande som endast gäller för gemenskapsvaror. Enbart användning av en felaktig tullförfarandekod innebär inte att de aktuella varorna ges status som gemenskapsvaror, vilket krävs enligt artikel 865 i tillämpningsförfordningen.

- 28 Enligt den hänskjutande domstolen fortsätter de aktuella varorna att vara föremål för tullmyndigheternas övervakning i den mening som avses i artikel 4 punkt 13 i tullkodexen, även om användningen av en felaktig tullförfarandekod kunnat innebära att tullmyndigheternas övervakningsförfarande hindrats. Den tolkning som förespråkas av tullmyndigheterna ger artikel 203 i tullkodexen och artikel 865 i tillämpningsförfordningen karaktären av en sanktionsåtgärd för användning av en felaktig kod, vilket enligt den hänskjutande domstolen strider mot gemenskapslagstiftarens avsikt.
- 29 Vad gäller tillämpningen av artikel 78 i tullkodexen i den situation som är aktuell vid den hänskjutande domstolen, så anser den hänskjutande domstolen att situationen kan regleras enligt artikel 78.3.
- 30 Efter att ha gjort en prövning av omständigheterna i det anhängiga målet kom den hänskjutande domstolen fram till att Wilson och Caterpillar inte kan klandras för att ha gjort sig skyldiga till "uppenbar vårdslöshet" enligt artikel 239 i tullkodexen. Den hänskjutande domstolen grundar sig härvid bland annat på de tillämpliga reglernas komplexitet och på den omständigheten att tullmyndigheterna i Förenade kungariket inte iakttagit sin skyldighet att informera de ekonomiska aktörerna om följderna av att en felaktig tullförfarandekod används.
- 31 Under dessa omständigheter vilandeförklarade VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland, målet och ställde följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Ska de i målet aktuella varorna, under de omständigheter som anges i begäran om förhandsavgörande, anses olagligt undandragna från tullövervakning enligt

artikel 203.1 i tullkodexen med hänsyn till vad som föreskrivs i artikel 865 i tillämpningsförordningen?

- 2) Om frågan besvaras jakande: uppkom då en tullskuld enligt artikel 203 i tullkodexen?

- 3) Om frågorna 1 och 2 besvaras jakande, medger då tullkodexen, och i synnerhet artikel 78.3 häri, att deklarationen ändras för att rätta tullförfarandekoden? Om så är fallet: är tullmyndigheterna i Förenade kungariket skyldiga att ändra deklarationen och reglera situationen?

- 4) Om någon reglering inte kan ske med stöd av artikel 78 i tullkodexen och en tullskuld uppkommit enligt artikel 203 i tullkodexen och då det är utrett att en särskild situation förelåg i enlighet med artikel 899 i tillämpningsförordningen, stod det då under de omständigheter som anges i begäran om förhandsavgörande rätten fritt att fastställa att det inte förelåg någon uppenbar vårdslöshet så att tullskulden borde ha eftergetts enligt artikel 239 i tullkodexen och beslutet att påföra tull upphävas? Vid bedömningen av om den berörde ekonomiske aktören har varit uppenbart vårdslös, har de behöriga myndigheterna rätt att beakta att det faktum att tullmyndigheten själv brustit i omsorg och ledning har bidragit till de felaktigheter som medförde att tullskulden uppkom?"

³² Genom beslut av domstolens ordförande av den 13 november 2008 förenades målen C-430/08, och C-431/08 vad gäller det skriftliga och det muntliga förfarandet samt domen.

Prövning av tolkningsfrågorna

Den andra och den tredje frågan i mål C-430/08 samt den första och den andra frågan i mål C-431/08

- 33 De hänskjutande domstolarna har ställt dessa frågor, som ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida användning i exportdeklarationer av tullförfarandekod 10 00, som avser export av gemenskapsvaror, i stället för kod 31 51, som är tillämplig på återexport av varor som omfattas av förfarandet för aktiv förädling, ska anses utgöra ett olagligt undandragande från tullövervakning som innebär att en tullskuld uppkommer enligt artikel 203.1 i tullkodexen.
- 34 Enligt artikel 203.1 i tullkodexen uppkommer en tullskuld vid import genom olagligt undandragande från tullövervakning av importtullpliktiga varor.
- 35 Begreppet undandragande från tullövervakning ska enligt domstolens rättspraxis innefatta 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 gemenskapens tullbestämmelser (se domar av den 1 februari 2001 i mål C-66/99, D. Wandel, REG 2001, s. I-873, punkt 47, av den 11 juli 2002 i mål C-371/99, Liberexim, REG 2002, s. I-6227, punkt 55, av den 12 februari 2004 i mål C-337/01, Hamann International, REG 2004, s. I-1791, punkt 31, samt av den 29 april 2004 i mål C-222/01, British American Tobacco, REG 2004, s. I-4683, punkt 47).
- 36 Eftersom det inte finns någon definition av begreppet i gemenskapslagstiftningen innehåller artikel 865 i tillämpningsförfordningen exempel på vad som ska anses utgöra undandragande från tullövervakning i den mening som avses i artikel 203.1 i tullkodexen (se domen i det ovan nämnda målet D. Wandel, punkt 46).

- 37 Enligt artikel 865 första stycket i tillämpningsförfordningen ska ingivande av en tulldeklaration för varorna i fråga eller någon annan handling med samma rättsliga verkan anses som ett undandragande av varor från övervakning enligt artikel 203.1 i kodexen, om dessa handlingar resulterar i att varorna felaktigt får tullstatus som gemenskapsvaror.
- 38 De hänskjutande domstolarna, Terex, Wilson och Caterpillar anser att användning av tullförfarandekod 10 00, som avser export av gemenskapsvaror, i stället för kod 31 51, som är tillämplig vid återexport av varor som omfattas av förfarandet för aktiv förädling, inte ändrat de aktuella varornas tullstatus. De ska således fortfarande anses som icke-gemenskapsvaror. De hade nämligen inte försatts i fri omsättning, vilket skulle ha gett dem status som gemenskapsvaror enligt artikel 79 i tullkodexen. För att artikel 865 i tillämpningsförfordningen ska vara tillämplig, räcker det inte att angivanden av tullförfarandekod 10 00 enbart gett det felaktiga intrycket att det rörde sig om gemenskapsvaror.
- 39 EU-domstolen godtar inte denna tolkning.
- 40 Artikel 865 i tillämpningsförfordningen avser den situation då deklarationen ger varorna en status som gemenskapsvaror som de inte ska ha, och icke-gemenskapsvaror därigenom undgår den tullövervakning som de är underställda enligt tullkodexen, bland annat enligt artikel 37 däri.
- 41 Det finns anledning att betona de egenskaper som kännetecknar förfarandet med aktiv förädling och den särskilda roll som angivande av en korrekt tullförfarandekod har

i detta sammanhang, för att bedöma om angivande av en kod för export av gemenskapsvaror inverkar menligt på tullmyndigheternas kontrollmöjligheter eller inte.

- 42 I likhet med vad Europeiska gemenskapernas kommission har påpekat är förfarandet för aktiv förädling, som är ett förfarande där betalningen av tullen skjuts upp, en undantagsåtgärd som syftar till att underlätta att driva viss ekonomisk verksamhet. Eftersom förfarandet innebär uppenbara risker för den korrekta tillämpningen av tullbestämmelserna och för uppbörden av tull, är de personer som åtnjuter förfarandet skyldiga att strikt iaktta de skyldigheter som förfarandet medför. På samma sätt ska det göras en strikt tolkning av de följder som uppstår för dem om dessa skyldigheter inte iakttas.
- 43 Skyldigheten att inge en tulldeklaration enligt artikel 182.3 i tullkodexen med angivande av en korrekt tullförfarandekod och av att det rör sig om återexport av en vara som omfattas av förfarandet för aktiv förädling är av särskild vikt för tullövervakningen inom detta tullförfarande.
- 44 Angivande av en tullförfarandekod som avser återexport av varor som omfattas av förfarandet för aktiv förädling syftar till att säkerställa en effektiv övervakning från tullmyndigheternas sida och att ge dem möjlighet att, utifrån enbart tulldeklarationen, identifiera de berörda varornas tullstatus utan att behöva göra senare undersökningar och fastställanden. Detta syfte är desto viktigare då varor som förs in på gemenskapens tullområde, enligt artikel 37.2 i tullkodexen, endast står under tullövervakning tills dess de återexporteras.
- 45 Angivande av en tullförfarandekod som avser återexport av varor som omfattas av förfarandet för aktiv förädling syftar således till att ge tullmyndigheterna tillfälle att, i sista stund, besluta att genomföra en tullkontroll med stöd av artikel 37.1 i tullkodexen,

det vill säga att kontrollera om de återexporterade varorna verkligen överensstämmer med de varor som omfattas av förfarandet för aktiv förädling.

46 Angivande av tullförfarandekod 10 00 i de exportdeklarationer som är aktuella i målen vid de nationella domstolarna har följaktligen resulterat i att de berörda varorna felaktigt getts status som gemenskapsvaror och därmed direkt påverkat tullmyndigheternas möjlighet att genomföra kontroller med stöd av artikel 37.1 i tullkodexen.

47 Under dessa omständigheter ska angivande i exportdeklarationerna av tullförfarandekod 10 00, som avser export av gemenskapsvaror, i stället för kod 31 51, som är tillämplig på återexport av varor som omfattas av förfarandet för aktiv förädling, anses utgöra ett undandragande av nämnda varor från tullövervakning (se analogt domen i det ovannämnda målet *British American Tobacco*, punkt 53).

48 Att tullmyndigheterna eventuellt underlåtit att genomföra kontroller under den aktuella perioden utgör inte en sådan omständighet som utesluter tillämpning av begreppet undandragande från tullövervakning. För att undandragande från tullövervakning ska anses föreligga är det enligt rättspraxis tillräckligt att varorna rent faktiskt undandras från möjlig tullövervakning, oavsett om denna övervakning verkligen utförs av de behöriga myndigheterna (se domen i det ovannämnda målet *British American Tobacco*, punkt 55).

49 Slutligen kan EU-domstolen inte godta ståndpunkten att denna tolkning av artikel 203.1 i tullkodexen felaktigt ger bestämmelsen karaktären av en oproportionerlig sanktionsåtgärd.

- 50 Såsom påpekats i punkt 42 i denna dom är de personer som åtnjuter förfarandet för aktiv förädling skyldiga att strikt iaktta de skyldigheter som förfarandet medför för dem. Då de varor som är aktuella i målen vid de nationella domstolarna exporteras i egenskap av gemenskapsvaror, kan de eventuellt återimporteras till gemenskapen som återinförda varor enligt artikel 185 i tullkodexen utan att importtull ska erläggas.
- 51 Mot bakgrund av vad som anförts ovan ska den andra och den tredje frågan i mål C-430/08 och den första och den andra frågan i mål C-431/08 besvaras enligt följande. Angivandet, i de exportdeklarationer som är aktuella i målen vid de nationella domstolarna, av tullförfarandekod 10 00, som avser export av gemenskapsvaror, i stället för kod 31 51, som gäller för varor som omfattas av suspensionssystemet enligt förfarandet för aktiv förädling, innebär att en tullskuld uppkommer i enlighet med artikel 203.1 i tullkodexen och artikel 865 första stycket i tillämpningsförfordningen.
- 52 Det saknas, mot bakgrund av detta svar, anledning att besvara den fjärde frågan i mål C-430/08.

Den första frågan i mål C-430/08 och den tredje frågan i mål C-431/08

- 53 De hänskjutande domstolarna har ställt dessa frågor, som ska prövas tillsammans, för att få klarhet i om det enligt artikel 78.3 i tullkodexen är möjligt att ändra exportdeklarationer för att korrigera den angivna tullförfarandekoden och om tullmyndigheterna, i sådant fall, är skyldiga att ändra deklARATIONERNA och reglera situationen.

- 54 De hänskjutande domstolarna har i detta avseende angett att tullmyndigheterna inte tillämpat artikel 78.3 i tullkodexen, med motiveringen att det i de aktuella målen för det första inte rörde sig om en rättelse av exportdeklarationerna utan om en ändring av tullförfarandet och att situationerna för det andra inte kunde regleras i avsaknad av den förhandsanmälan som krävs enligt artikel 182.3 i tullkodexen.
- 55 EU-domstolen konstaterar inledningsvis – i likhet med vad de hänskjutande domstolarna, Wilson och Caterpillar gjort gällande – att ”det berörda tullförfarandet” enligt artikel 78.3 i tullkodexen var förfarandet för aktiv förädling, vilket klagandena i målen vid de nationella domstolarna tillämpat genom att felaktigt använda tullförfarandekod 10 00.
- 56 På samma sätt kan domstolen inte godta stånpunkten att artikel 78.3 i tullkodexen inte kan avhjälpa avsaknaden av den förhandsanmälan som krävs enligt artikel 182.3 i tullkodexen. En sådan tolkning skulle strida mot logiken i denna artikel som innebär att tullförfarandet ska anpassas till den verkliga situationen. I artikel 78.3 görs således ingen skillnad mellan fel eller brister som får ändras och fel eller brister som inte får lov att ändras. Begreppet ”felaktiga eller bristfälliga upplysningar” ska tolkas så att det omfattar såväl materiella fel och brister som felaktig tolkning av tillämplig rätt (dom av den 20 oktober 2005 i mål C-468/03, Overland Footwear, REG 2005, s. I-8937, punkt 63).
- 57 Till skillnad från den inställning som tullmyndigheterna och regeringen i Förenade kungariket har förordat i sina yttranden, så omfattas den situation som är aktuell i målen vid de nationella domstolarna av tillämpningsområdet för artikel 78 i tullkodexen och kan i princip regleras med stöd av nämnda bestämmelse.
- 58 I artikel 78.1 i tullkodexen föreskrivs att tullmyndigheterna, på eget initiativ eller på deklarantens begäran, ”får” ändra deklarationen, det vill säga göra en förnyad prövning av den. Om deklaranten begär ändring ska hans ansökan prövas av tullmyndigheterna.

Tullmyndigheterna är skyldiga att i varje fall utreda om ändring ska ske eller ej (domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkterna 45 och 46). Enligt denna bestämmelse ska tullmyndigheterna, då de gör en ändring på deklarantens begäran, göra såväl en principiell bedömning av ändringen som en bedömning av dess resultat (domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkt 66).

- 59 Vid den första bedömningen ska tullmyndigheterna särskilt beakta möjligheten att kontrollera de uppgifter som lämnats i den deklaration som ska ändras och i begäran om ändring (domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkt 47).
- 60 Om en ändring i princip är möjlig är tullmyndigheterna skyldiga att efter sin prövning antingen avslå deklarantens begäran genom motiverat beslut eller vidta den begärda ändringen. Besluten kan överklagas till domstol (domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkt 50).
- 61 Om begäran om ändring beviljas ska tullmyndigheterna ånyo granska deklarationen och pröva om deklarantens påståenden kan anses välgrundade mot bakgrund av de omständigheter som anförts (domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkt 51).
- 62 Om granskningen av deklarationen visar att de bestämmelser som gäller det berörda tullförfarandet har tillämpats på basis av felaktiga eller bristfälliga upplysningar och att målsättningen med förfarandet för aktiv förädling inte är hotad, bland annat genom att de varor som omfattas av nämnda tullförfarande verkligen har återexporterats, ska tullmyndigheterna i enlighet med artikel 78.3 i tullkodexen vidta de åtgärder som krävs

för att reglera situationen med hänsyn till de nya upplysningar som föreligger (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkt 52).

63 Om det då visar sig att importtullen inte lagligen skulle betalas vid bedömningstillfället, krävs för att reglera situationen att tullen efterges (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkt 53).

64 Eftergift av tullen ska ske med tillämpning av artikel 236 i tullkodexen om de villkor som stadgas i bestämmelsen är uppfyllda, det vill säga det felaktigt inbetalda beloppet ska inte vara en följd av en medveten handling från deklarerantens sida och den frist om i princip tre år som gäller för att inkomma med begäran om eftergift ska ha iakttagits (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Overland Footwear, punkt 54).

65 Mot bakgrund av vad som anförts ovan ska den första frågan i mål C-430/08 och den tredje frågan i mål C-431/08 besvaras enligt följande. Det är enligt artikel 78 i tullkodexen möjligt att ändra exportdeklarationen avseende varor för att korrigera den tullförfarandekod som deklareranten angett för dessa varor. Tullmyndigheterna är skyldiga att fastställa huruvida de bestämmelser som gäller det berörda tullförfarandet har tillämpats på basis av felaktiga eller bristfälliga upplysningar samt att inte målsättningen med förfarandet för aktiv förädling är hotad, bland annat genom att de varor som omfattas av nämnda tullförfarande verkligen har återexporterats. Tullmyndigheterna är i förekommande fall skyldiga att vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen med hänsyn till de nya upplysningar som föreligger.

66 Med hänsyn till svaret på dessa frågor saknas det anledning att besvara den femte frågan i mål C-430/08 och den fjärde frågan i mål C-431/08.

Rättegångskostnader

- ⁶⁷ Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målen vid de nationella domstolarna utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på de nationella domstolarna 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 (fjärde avdelningen) följande:

- 1) **Angivandet, i de exportdeklarationer som är aktuella i målen vid de nationella domstolarna, av tullförfarandekod 10 00, som avser export av gemenskapsvaror, i stället för kod 31 51, som gäller för varor som omfattas av suspensionssystemet enligt förfarandet för aktiv förädling, innebär att en tullskuld uppkommer i enlighet med artikel 203.1 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen och artikel 865 första stycket i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 1677/98 av den 29 juli 1998.**

- 2) **Det är enligt artikel 78 i förordning nr 2913/92 möjligt att ändra exportdeklarationen avseende varor för att korrigera den tullförfarandekod som deklaranten angett för dessa varor. Tullmyndigheterna är skyldiga att fastställa huruvida de bestämmelser som gäller det berörda tullförfarandet har tillämpats på basis av felaktiga eller bristfälliga upplysningar samt att inte målsättningen med förfarandet för aktiv förädling är hotad, bland annat**

genom att de varor som omfattas av nämnda tullförfarande verkligen har återexporterats. Tullmyndigheterna är i förekommande fall skyldiga att vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen med hänsyn till de nya upplysningar som föreligger.

Underskrifter