



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 12 juni 2014*

”Tullunionen och gemensamma tulltaxan — Olagligt undandragande från tullövervakning av importtullpliktiga varor — Tullskuldens uppkomst”

I mål C-75/13,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Bundesfinanzhof (Tyskland) genom beslut av den 11 december 2012, som inkom till domstolen den 14 februari 2013, i målet

SEK Zollagentur GmbH

mot

Hauptzollamt Gießen,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Borg Barthet (referent) samt domarna S. Rodin och F. Biltgen,

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— SEK Zollagentur GmbH, genom T. Ulbrich, Rechtsanwalt,

— Europeiska kommissionen, genom B.-R. Killmann och L. Keppenne, båda i egenskap av ombud,

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

följande

* Rättegångsspråk: tyska.

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 50 och 203 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 13, s. 4), i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 648/2005 av den 13 april 2005 (EGT L 117, s. 13) (nedan kallad tullkodex).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan SEK Zollagentur GmbH (nedan kallat SEK Zollagentur) och Hauptzollamt Gießen rörande den förstnämndas begäran om återbetalning av den tull som bolaget hade påförts med anledning av att det ansågs ha undanhållit de aktuella varorna från tullövervakningen under transiteringsförfarandet.

Tillämpliga bestämmelser

- 3 Artikel 4 i tullkodexen har följande lydelse:

”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) *tullkontroller*: särskilda åtgärder som genomförs av tullmyndigheterna i syfte att säkra en korrekt tillämpning av tullagstiftningen och annan lagstiftning som rör dels införsel, utförsel, transitering, förflyttning och användning för särskilda ändamål av varor som befordras mellan gemenskapens tullområde och tredje land, dels närvaron av varor som inte har gemenskapsstatus. Sådana åtgärder kan bland annat innefatta att undersöka varorna, kontrollera de deklarerade uppgifterna och att elektroniska eller skriftliga handlingar finns och är äkta, granska företags räkenskaper och andra bokföringshandlingar, undersöka transportmedel, undersöka bagage och andra varor som personer för med sig samt genomföra officiella utredningar och andra liknande åtgärder.

15) *godkänd tullbehandling*:

- a) att varor hänförs till ett tullförfarande,
- b) att varor förs till en frizon eller ett frilager,
- c) att varor återexporteras från gemenskapens tullområde,
- d) att varor förstörs,
- e) att varor överläts till statskassan.

...

20) *frigörande av varor*: den åtgärd genom vilken tullmyndigheterna gör varor tillgängliga för de ändamål som föreskrivs enligt det tullförfarande som de har hänförs till.

...”

4 I artikel 37.1 i tullkodexen anges följande:

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

5 I artikel 50 i tullkodexen föreskrivs följande:

”Till dess att de varor som uppvisats för tullen hänförs till en godkänd tullbehandling, skall de efter uppvisandet ha status som varor i tillfällig förvaring. Dessa varor skall nedan betecknas som ’varor i tillfällig förvaring.’”

6 I artikel 91 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. 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,

...

2. Befordran enligt punkt 1 skall äga rum på något av följande sätt:

a) Enligt förfarandet för extern gemenskapstransitering.

...”

7 Artikel 92 i tullkodexen har följande lydelse:

”1. Förfarandet för extern transitering avslutas och skyldigheterna för den som omfattas av förfarandet anses fullgjorda när de varor som förfarandet gäller och de handlingar som krävs företes för bestämmelsetullkontoret, i enlighet med bestämmelserna för förfarandet i fråga.

2. Tullmyndigheterna avslutar förfarandet för extern transitering när de kan fastställa att förfarandet har avslutats på ett korrekt sätt, på grundval av en jämförelse mellan de uppgifter som inkommit till avgångskontoret och de som inkommit till bestämmelsetullkontoret.”

8 I artikel 96.1 i tullkodexen föreskrivs följande:

”Den huvudansvarige är den ansvarige i fråga om förfarandet för extern gemenskapstransitering. Han skall vara ansvarig för

a) att varorna företes i oförändrat skick vid bestämmelsetullkontoret inom föreskriven tid och med vederbörlig hänsyn tagen till de åtgärder som tullmyndigheterna vidtagit för att säkerställa identifiering,

b) att föreskrifterna beträffande förfarandet för gemenskapstransitering iakttas.”

9 I artikel 201.1 i tullkodexen föreskrivs följande.

”En tullskuld vid import uppkommer när

a) tullpliktiga varor övergår till fri omsättning,

...”

10 I artikel 203 i tullkodexen föreskrivs följande:

”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.

3. Följande personer skall vara gäldenärer:

— Den som undandrog varorna från tullövervakning.

...

— Då så är tillämpligt, den person som skall uppfylla de förpliktelser som är förenade med tillfällig förvaring av varorna eller med användning av det tullförfarande som varorna är hänfödda till.”

11 I artikel 236.1 i tullkodexen stadgas följande:

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

...”

12 I artikel 398 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 1192/2008 av den 17 november 2008 (EGT L 329, s. 1), föreskrivs följande:

”Var och en som önskar genomföra transiteringar enligt förfarandet för gemenskapstransitering utan att för avgångskontoret eller på annan godkänd plats uppvisa de varor som omfattas av transiteringsdeklarationen kan beviljas ställning som godkänd avsändare.

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

13 Den 15 januari 2010 fördes en försändelse med tolv cykelhållare in i Europeiska unionens tullområde. Försändelsen placerades i tillfällig förvaring och innehavaren av lagret uppvisade varorna för tullen och gjorde en summarisk deklaration.

14 Den 17 januari 2010 hänförde SEK Zollagentur cykelhållarna till tullförfarandet för extern gemenskapstransitering. Frigörandet av cykelhållarna enligt det deklarerade förfarandet ägde rum samma dag.

15 Följande dag skulle det speditönsföretag som hade utsetts av SEK Zollagentur (den godkända avsändaren) hämta flera försändelser inklusive nämnda varor från det tillfälliga lagret och leverera dem till en mottagare i Greven (Tyskland).

- 16 När varuförsändelserna ankom konstaterade mottagaren emellertid att cykelhållarna inte ingick bland dem, och underrättade bestämmelsetullkontoret om detta.
- 17 Hauptzollamt Gießen skrev därefter till SEK Zollagentur för att begära upplysningar om var cykelhållarna befann sig. Bolaget svarade att cykelhållarna inte hade kunnat lastas den 17 januari 2010. Enligt SEK Zollagentur hade innehavaren av det tillfälliga lagret inte kunnat lagra de försändelser som tillfälligt befann sig i lagret på ett sätt som gjorde det möjligt att återfinna dem och överlämna samtliga varor till speditören. Det var därför som cykelhållarna inte överlämnades till speditören som avtalat utan blev kvar i det tillfälliga lagret.
- 18 Den 1 februari 2010 transporterades cykelhållarna ännu en gång efter det att ett nytt transiteringsförfarande hade inletts. Mottagaren såg därefter till att varorna övergick till fri omsättning vid bestämmelsetullkontoret och betalade 2 000 euro i importtull.
- 19 Hauptzollamt Gießen krävde SEK Zollagentur på samma tullbelopp med hänvisning till att bolaget hade undandragit varorna från tullövervakning genom att inte uppvisa varorna för bestämmelsetullkontoret i samband med det första transiteringsförfarandet.
- 20 SEK Zollagentur bedömde att det enligt lag inte var skyldigt att betala den krävda importtullen och krävde att tullen skulle återbetalas enligt artikel 236 i tullkodexen. SEK Zollagentur gjorde gällande att transiteringsförfarandet, oberoende av bolagets deklaration, påbörjades först när varorna hämtades från lagret. Innan transporten påbörjades hade tullförfarandet för extern gemenskapstransitering sålunda inte inletts, varmed innehavaren av det tillfälliga lagret ensam ansvarade för nämnda undandragande.
- 21 Efter det att SEK Zollagenturs överklagande av beslutet att avslå bolagets begäran om återbetalning hade avslagits väckte nämnda bolag talan vid Finanzgericht Hessen som bekräftade att återbetalning inte skulle ske eftersom tullen inte kunde återbetalas då den föreskrevs i lag. SEK Zollagentur väckte därefter "revisionstalan" vid Bundesfinanzhof.
- 22 Under dessa omständigheter beslutade Bundesfinanzhof att förklara målet vilande och att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:
- "1) Ska de tillämpliga bestämmelserna i tullkodexen, och särskilt artikel 50 däri, tolkas så, att en vara som tullmyndigheten har överlämnat till en person för tillfällig förvaring på en godkänd plats undandras från tullövervakning när varan har deklarerats för extern transitering, men inte medföljer de upprättade transportdokumenten på den planerade transporten eller visas upp för bestämmelsetullkontoret?
- 2) För det fall fråga 1 ska besvaras jakande: Är den person som i egenskap av godkänd avsändare har hänfört varorna till transitering gäldenär för tullskulden enligt artikel 203.3 första strecksatsen i tullkodexen eller enligt artikel 203.3 fjärde strecksatsen i nämnda kodex?"

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

- 23 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artiklarna 50 och 203 i tullkodexen ska tolkas så, att en vara som har placerats i tillfällig förvaring undandras från tullövervakning när varan har deklarerats för extern transitering, men inte har lämnat lagret eller uppvisats för bestämmelsetullkontoret i samband med att transportdokumenten uppvisades för detsamma.

- 24 Inledningsvis ska fastställas vid vilken tidpunkt, enligt tullkodexen, varan inte längre befinner sig i tillfällig förvaring och när den hänförs till förfarandet för extern gemenskapstransitering.
- 25 I detta hänseende ska det erinras om att artikel 50 i tullkodexen ska tolkas så, att icke-gemenskapsvaror – med avseende på vilka tulldeklarationen har mottagits av tullmyndigheterna för att hänföras till tullförfarandet för extern gemenskapstransitering och vilka har status av varor i tillfällig förvaring – hänförs till nämnda tullförande och således blir föremål för en godkänd tullbehandling vid den tidpunkt då det beslutas om frigörande av dessa varor (dom Codirex Expeditie, C-542/11, EU:C:2013:429, punkt 55).
- 26 Varor som de här aktuella kan sålunda hänföras till förfarandet för extern gemenskapstransitering först efter det att de har frigjorts. Enligt de uppgifter som har lämnats av den hänskjutande domstolen frigjordes de här aktuella varorna den 17 januari 2010, vilket innebär att de hänfördes till förfarandet för extern gemenskapstransitering vid detta datum.
- 27 För att besvara den på detta sätt omformulerade första frågan ska domstolen undersöka huruvida en vara som inte har lämnat det lager där den tillfälligt förvaras verkligen kan undandras från tullövervakning när transportdokumenten har uppvisats för bestämmelsetullkontoret.
- 28 I detta hänseende ska det erinras om att begreppet undandragande från tullövervakning i artikel 203.1 i tullkodexen, enligt domstolens fasta praxis, ska 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 D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, punkt 47, dom Liberexim, C-371/99, EU:C:2002:433, punkt 55, och dom Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, punkt 31).
- 29 Med beaktande av att den huvudansvarige enligt artikel 96 i tullkodexen bland annat är ansvarig för att varorna företes i oförändrat skick vid bestämmelsetullkontoret har det transportdokument som åtföljer transporten av varor som hänförs till förfarandet för extern gemenskapstransitering obestriddligen en avgörande roll för nämnda förfarandes korrekta funktion. Ett avlägsnande av varorna, om än tillfälligt, äventyrar därför själva syftena med förfarandet eftersom det i strid med vad som föreskrivs i artikel 37 i tullkodexen förhindrar varje eventuell begäran om nämnda varor från tullmyndigheterna. Ett sådant tillfälligt avlägsnande försvårar dessutom identifieringen såväl av de varor som är föremål för transiteringsförfarandet som av det tullförfarande som ska tillämpas på dessa (se, analogt, dom British American Tobacco, C-222/01, EU:C:2004:250, punkt 52).
- 30 Under sådana omständigheter måste ett tillfälligt avlägsnande av de varor som avses i dokumentet anses utgöra ett undandragande av nämnda varor från tullövervakning. I enlighet med den tolkning som domstolen gjort i dom D. Wandel (EU:C:2001:69), dom Liberexim (EU:C:2002:433) och dom Hamann International (EU:C:2004:90) utgör ett sådant avlägsnande nämligen en åtgärd 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 unionens tullagstiftning (se, för ett liknande resonemang, dom British American Tobacco, EU:C:2004:250, punkt 53).
- 31 Det ska också erinras om att fast rättspraxis endast kräver att objektiva rekvisit är uppfyllda – såsom att varorna inte finns fysiskt tillgängliga på den godkända förvaringsplatsen när tullmyndigheten ska undersöka dem – för att undandragande från tullövervakning av varor ska föreligga (se dom D. Wandel, EU:C:2001:69, punkt 48, och dom Liberexim, EU:C:2002:433, punkt 60).
- 32 För att ett undandragande från tullövervakning ska föreligga är det följaktligen tillräckligt att varorna rent objektivt undandras från eventuell tullövervakning, oavsett om denna övervakning faktiskt har utförts av den behöriga myndigheten (dom British American Tobacco, EU:C:2004:250, punkt 55).

- 33 Med beaktande av vad som anförts ovan ska den första frågan besvaras enligt följande. Artiklarna 50 och 203 i tullkodexen ska tolkas så, att en vara som har placerats i tillfällig förvaring undandras från tullövervakning när varan har deklarerats för extern transitering, men inte har lämnat lagret eller uppvisats för bestämmelsetullkontoret i samband med att transportdokumenten uppvisades för detsamma.

Den andra frågan

- 34 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida artikel 203.3 i tullkodexen ska tolkas så, att under sådana omständigheter som de i det nationella målet, när en vara undandras från tullövervakning, är den person som i egenskap av godkänd avsändare har hänfört varorna till förfarandet för extern gemenskapstransitering gäldenär för tullskulden enligt denna bestämmelse.
- 35 Om de berörda varorna vid tidpunkten för undandragandet från tullövervakning redan har hänförts till ett förfarande för extern gemenskapstransitering är det, enligt domstolens rättspraxis, den ansvarige i fråga om förfarandet som, i egenskap av den huvudansvarige i den mening som avses i artikel 96.1 i tullkodexen, ska uppfylla de förpliktelser som är hänförliga till detta förfarande och som är betalningsskyldig för tullskulden i den mening som avses i artikel 203.3 fjärde strecksatsen i tullkodexen om de bestämmelser som förekommer i de tre första strecksatserna i artikel 203.3 inte är tillämpliga (dom Codirex Expeditie, EU:C:2013:429, punkt 33).
- 36 Om varorna däremot vid tidpunkten för undandragandet från tullövervakning ännu inte har hänförts till förfarandet för extern gemenskapstransitering utan fortfarande befinner sig i tillfällig förvaring är – såvida bestämmelserna i de tre första strecksatserna i artikel 203.3 i tullkodexen inte är tillämpliga – den person som ska uppfylla de förpliktelser som är förenade med tillfällig förvaring av varorna den som innehar varorna för att flytta eller lagra dem efter det att de har lossats betalningsskyldig för tullskulden (se, för ett liknande resonemang, dom United Antwerp Maritime Agencies och Seaport Terminals, C-140/04, EU:C:2005:556, punkt 39, och dom Codirex Expeditie, EU:C:2013:429, punkt 34).
- 37 Såsom det erinras om i punkt 26 ovan har de här aktuella varorna emellertid hänförts till förfarandet för extern gemenskapstransitering. Det är sålunda den ansvarige i fråga om förfarandet, det vill säga SEK Zollagentur, som i egenskap av godkänd avsändare är den huvudansvarige i den mening som avses i artikel 96 i tullkodexen, som är betalningsskyldig för tullskulden i den mening som avses i artikel 203.3 fjärde strecksatsen i tullkodexen om de bestämmelser som förekommer i de tre första strecksatserna i artikel 203.3 inte är tillämpliga, vilket den hänskjutande domstolen ska avgöra.
- 38 Med beaktande av vad som anförts ovan ska den andra frågan besvaras enligt följande. Artikel 203.3 fjärde strecksatsen i tullkodexen ska tolkas så, att under sådana omständigheter som de i det nationella målet, när en vara undandras från tullövervakning, är den person som i egenskap av godkänd avsändare har hänfört varorna till förfarandet för extern gemenskapstransitering gäldenär för tullskulden enligt denna bestämmelse.

Rättegångskostnader

- 39 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. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

- 1) **Artiklarna 50 och 203 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 648/2005 av den 13 april 2005, ska tolkas så, att en vara som har placerats i tillfällig förvaring undandras från tullövervakning när varan har deklarerats för extern transitering, men inte har lämnat lagret eller uppvisats för bestämmelsetullkontoret i samband med att transportdokumenten uppvisades för detsamma.**
- 2) **Artikel 203.3 fjärde strecksatsen i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 648/2005, ska tolkas så, att under sådana omständigheter som de i det nationella målet, när en vara undandras från tullövervakning, är den person som i egenskap av godkänd avsändare har hänfört varorna till förfarandet för extern gemenskapstransitering gäldenär för tullskulden enligt denna bestämmelse.**

Underskrifter