



Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
EVGENI TANCHEV
föredraget den 3 juni 2021¹

Mål C-825/19

Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH
mot
Hauptzollamt Erfurt

(begäran om förhandsavgörande från Thüringer Finanzgericht (Skattedomstolen i Thüringen, Tyskland))

”Begäran om förhandsavgörande – Tullunion – Förordning (EU) nr 952/2013 – Förfarandet för slutanvändning – Förnyelse av tillstånd med retroaktiv verkan – Tidsmässigt tillämpningsområde – Villkor”

1. Förevarande begäran om förhandsavgörande rör två separata frågeställningar. Den första frågeställningen avser tillämpningen i tiden av artikel 211 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen² (nedan kallad tullkodexen). Den andra frågeställningen avser hur artikel 294.2 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning nr 2913/92³ (nedan kallad tillämpningsförordningen) ska tolkas, om artikel 211 i förordning nr 952/2013 inte anses vara tillämplig i tiden (*ratione temporis*).

2. Den hänskjutande domstolen, Thüringer Finanzgericht (Skattedomstolen i Thüringen, Tyskland), har ställt fyra tolkningsfrågor till EU-domstolen. De första tre frågorna rör tillämpningen i tiden av artikel 211 i tullkodexen och den fjärde frågan rör tolkningen av artikel 294.2 i tillämpningsförordningen. På begäran av EU-domstolen kommer jag i det här förslaget till avgörande endast att pröva de tre första frågorna.

¹ Originalspråk: engelska

² EUT L 269, 2013, s. 1.

³ EGT L 253, 1993, s. 1.

I. Tillämpliga bestämmelser

A. Unionsrätt

1. Förordning nr 952/2013

3. Artikel 211 i tullkodexen har rubriken ”Tillstånd” och där föreskrivs följande:

”1. Ett tillstånd från tullmyndigheterna krävs i följande fall:

a) Användning av förfarandet... för slutanvändning.

b) ...

De villkor på vilka användningen av ett eller flera av de förfaranden som avses i första stycket, eller driften av anläggningar för lagring, tillåts ska anges i tillståndet.

2. Tullmyndigheterna ska bevilja tillstånd med retroaktiv verkan i de fall samtliga följande förutsättningar är uppfyllda:

a) Det finns ett styrkt ekonomiskt behov.

b) Ansökan har inte samband med försök att handla bedrägligt.

c) Sökanden har med stöd av bokföring eller registrerade uppgifter visat att

i) samtliga av de villkor som uppställs i förfarandet har uppfyllts,

ii) importvarorna, i de fall detta är lämpligt, kan identifieras för den aktuella perioden,

iii) sådana uppgifter eller bokföringen möjliggör en kontroll av förfarandet.

d) Alla formaliteter som är nödvändiga för att reglera varornas status kan iakttas, inbegripet att tulldeklarationen vid behov ogiltigförklaras.

e) Inget tillstånd med retroaktiv verkan har beviljats sökanden inom tre år från den tidpunkt då ansökan godkändes.

f) Det krävs inte någon prövning av [de] ekonomiska villkoren utom i de fall en ansökan avser förnyelse av tillstånd för samma slags verksamhet och varor.

g) Ansökan avser inte drift av anläggningar för tullagring av varor.

h) Om en ansökan avser förnyelse av ett tillstånd för samma slags verksamhet och varor ska ansökan lämnas in inom tre år från den dag det ursprungliga tillståndet upphörde att gälla.

Tullmyndigheterna får bevilja ett tillstånd retroaktivt också om de varor som hänförts till ett tullförfarande inte längre var tillgängliga vid den tidpunkt då ansökan om ett sådant tillstånd godtogs.

...”

4. Artikel 288 i tullkodexen⁴ har rubriken ”Tillämpning” och där föreskrivs följande:

”1. Artiklarna [förteckning över artiklar som inte innefattar artikel 211] ska tillämpas från och med den 30 oktober 2013.

2. De artiklar som inte anges i punkt 1 ska tillämpas från och med den 1 maj 2016.”

2. Delegerad förordning (EU) 2015/2446

5. Artikel 172 i delegerad förordning (EU) 2015/2446⁵ har rubriken ”Retroaktiv verkan” och där föreskrivs följande:

”1. Om tullmyndigheterna beviljar ett tillstånd med retroaktiv verkan i enlighet med artikel 211.2 i kodexen, ska tillståndet få verkan tidigast den dag då ansökan godtas.

...

3. Om en ansökan avser förnyelse av ett tillstånd för samma slag av verksamhet och varor får ett tillstånd beviljas med retroaktiv verkan från den dag då det ursprungliga tillståndet upphörde att gälla.

...”

6. I artikel 256 i den delegerade förordningen föreskrivs följande:

”...

[Denna förordning] ska tillämpas från och med den 1 maj 2016.

...”

II. Bakgrund till det nationella målet, förfarande och tolkningsfrågorna

7. Bolaget Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH (nedan kallat BWF eller bolaget) importerar, behandlar och säljer inlagd svamp i saltlag. BWF hade fram till den 31 december 2012 ett giltigt tillstånd för import av sådan svamp från tredjeland för övergång till fri omsättning för särskild användning. BWF använde detta tillstånd vid upprepade tillfällen innan det löpte ut. Bolaget ansökte inte om förlängning av tillståndet. Detta berodde enligt beslutet om hänskjutande på ”okunnighet” från bolagets sida. BWF fortsatte att importera svamp från tredjeland efter den 31 december 2012 för övergång till fri omsättning och ansökte inte om förmånsbehandling för denna import. BWF betalade tull på importen enligt detta och kunde inte övervältra kostnaden på sina kunder.

⁴ I dess lydelse enligt rättelse till Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (EUT L 287, 2013, s. 90).

⁵ Kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 av den 28 juli 2015 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex (EUT L 343, 2015, s. 1) (nedan kallad den delegerade förordningen).

8. I samband med en revision hos BWF upptäcktes att bolagets importtillstånd hade löpt ut. Den 9 januari 2015 ansökte bolaget om förlängning av det ursprungliga tillståndet (ett så kallat förnyat tillstånd) (*Anschlussbewilligung*). Hauptzollamt Erfurt (Huvudtullkontoret i Erfurt, Tyskland) (nedan kallad tullmyndigheten) beviljade den 14 januari 2015 ett förnyat tillstånd med retroaktiv verkan från och med den 9 januari 2015 (det vill säga från och med den dag då ansökan om förnyat tillstånd gavs in). Myndigheten avtog dock BWF:s ansökan om att den retroaktiva verkan skulle gälla från och med utgången av det tidigare tillståndet (det vill säga från och med den 1 januari 2013).

9. BWF ansökte på nytt om att det förnyade tillståndet skulle ges retroaktiv verkan från och med den 1 januari 2013 och gjorde till stöd för ansökan gällande att bolagets ekonomiska situation var ansträngd på grund av en pågående omstrukturering. Tullmyndigheten avtog denna ansökan genom beslut av den 13 maj 2015. I skälen till beslutet anförde den att villkoren för att bevilja ett retroaktivt tillstånd enligt artikel 294.2 och/eller artikel 294.3 i tillämpningsförordningen inte var uppfyllda.

10. BWF begärde omprövning av detta beslut. Tullmyndigheten fann i beslut av den 6 april 2016 inte skäl att ändra det tidigare beslutet. BWF överklagade den 3 maj 2016 omprövningsbeslutet till den hänskjutande domstolen.

11. BWF gjorde till stöd för sitt överklagande gällande att beviljande av ett förnyat tillstånd med retroaktiv verkan ska anses regleras av artikel 211 i tullkodexen och inte av artikel 294 i tillämpningsförordningen, eftersom den förstnämnda bestämmelsen, i egenskap av handlägningsregel, ska tillämpas retroaktivt på ett anhängigt mål.

12. Tullmyndigheten fattade den 21 mars 2019, det vill säga medan det nationella målet var anhängigt, ett nytt beslut med stöd av artikel 294 i tillämpningsförordningen, som ersatte beslutet av den 13 maj 2015 (i form av omprövningsbeslutet av den 6 april 2016), och avtog på nytt BWF:s ansökan om att det förnyade tillståndet skulle ges retroaktiv verkan från och med den 1 januari 2013. De skäl som angavs till beslutet av den 21 mars 2019 var inte desamma som de som angetts i det tidigare beslutet. Det är det senare beslutet som är föremål för prövning i det nationella målet.

13. Mot denna bakgrund har den hänskjutande domstolen beslutat att vilandeförklara målet och att ställa följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:

- ”1. Ska artikel 211.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (EUT L 269, 2013, s. 1) (nedan kallad tullkodexen) tolkas på så sätt att den endast är tillämplig på sådana ansökningar om tillstånd med retroaktiv verkan där tillståndet skulle gälla från och med den 1 maj 2016?
2. Om fråga 1 besvaras nekande: Vad beträffar ansökningar om tillstånd med retroaktiv verkan där tillståndet skulle gälla före den 1 maj 2016, ska artikel 211 i tullkodexen tillämpas endast om ansökan om tillstånd med retroaktiv verkan visserligen gjordes innan den nya lagstiftningen trädde i kraft, men tullmyndigheten avtog sådana ansökningar för första gången efter den 1 maj 2016?

3. Om fråga 2 besvaras nekande: Ska artikel 211 i tullkodexen tillämpas på ansökningar om tillstånd med retroaktiv verkan där tillståndet skulle gälla före den 1 maj 2016, även om tullmyndigheten avslag sådana ansökningar både före den 1 maj 2016 och efter detta datum (av andra skäl)?
 4. Om frågorna 1 och 2 besvaras jakande och fråga 3 besvaras nekande: Ska artikel 294.2 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för förordning (EEG) nr 2913/92 (EGT L 253, 1993, s. 1) tolkas på så sätt
 - a) att ett tillstånd med retroaktiv verkan från den dag då det ursprungliga tillståndet upphörde att gälla, i den mening som avses i artikel 294.3 i tillämpningsförordningen, får beviljas för en retroaktiv period på högst ett år före den dag då ansökan gavs in och
 - b) att det även vid så kallat förnyat tillstånd enligt artikel 294.2 krävs att det finns ett dokumenterat ekonomiskt behov samt att ansökan inte har samband med försök till bedrägeri eller uppenbar vårdslöshet i den mening som avses i artikel 294.3?”
14. Skriftliga yttranden har inkommit från BWF och Europeiska kommissionen. Muntlig förhandling har inte begärts och en sådan har inte heller hållits.

III. Bedömning

A. Inledande kommentarer

15. Den hänskjutande domstolen har ställt de tre första frågorna för att få klarhet i hur artikel 211.2 i tullkodexen ska tillämpas i tiden och särskilt huruvida denna bestämmelse av tidsmässiga skäl (*ratione temporis*) kan vara tillämplig på ett fall som det som är aktuellt i det nationella målet.
16. Det följer av domstolens fasta praxis att en ny rättsregel ska tillämpas från den tidpunkt då den rättsakt genom vilken den införs träder i kraft och att en sådan rättsregel är – även om den inte är tillämplig på rättsförhållanden som uppkommit och blivit slutligt etablerade innan den nya rättsakten trädde i kraft – tillämplig på framtida verkningar av sådana rättsförhållanden, liksom på nya rättsförhållanden.⁶
17. Det följer även av fast rättspraxis att särskilt handläggningsregler i allmänhet anses vara tillämpliga på samtliga mål som är anhängiga vid tidpunkten för reglernas ikraftträdande, i motsats till materiella bestämmelser som vanligtvis inte anses avse rättsförhållanden som har etablerats innan bestämmelserna har trätt i kraft, såvida det inte av bestämmelsernas lydelse, syfte eller systematik klart framgår att de ska tillerkännas sådan verkan.⁷

⁶ Dom av den 26 mars 2015, kommissionen/Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

⁷ Dom av den 12 november 1981, Meridionale Industria Salumi m.fl. (212/80–217/80, EU:C:1981:270, punkt 9). den 23 februari 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, punkt 31); dom av den 11 december 2008, kommissionen/Freistaat Sachsen (C-334/07 P, EU:C:2008:709, punkt 44), och dom av den 26 mars 2015, kommissionen/Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203, punkt 33). Domstolen slog i punkterna 11 och 12 i domen Meridionale Industria Salumi m.fl. vidare fast att handläggningsregler och materiella bestämmelser som utgör en ouplöslig helhet saknar retroaktiv verkan ”såvida det inte finns tillräckligt tydliga uppgifter som leder till [den slutsatsen]”.

18. Jag ska därför först behandla frågan huruvida artikel 211.2 i tullkodexen ska anses utgöra en materiell bestämmelse eller en handläggningsregel. Eftersom min bedömning av den frågan blir att artikel 211.2 i tullkodexen ska anses utgöra en materiell bestämmelse, ska jag därefter behandla frågan huruvida det av bestämmelsens lydelse, syfte eller systematik klart framgår att den ändå ska tillämpas retroaktivt.

B. Utgör artikel 211.2 i tullkodexen en materiell bestämmelse eller en handläggningsregel?

19. Den hänskjutande domstolen har i sin begäran om förhandsavgörande angett att den anser att artikel 211 i tullkodexen i grunden utgör en handläggningsregel. Till stöd för denna uppfattning har den hänskjutande domstolen betonat bestämmelsens placering i tullkodexens struktur och det huvudsakliga innehållet i denna bestämmelse. BWF har också gjort gällande att artikel 211 i tullkodexen ska anses utgöra en handläggningsregel.

20. Jag delar inte denna bedömning.

1. Innehållet i artikel 211.2 i tullkodexen

21. EU-domstolen ännu inte har tagit ställning till frågan huruvida artikel 211.2 i tullkodexen ska anses vara en materiell bestämmelse eller handläggningsregel eller huruvida denna bestämmelse ska tolkas på så sätt att den har retroaktiv verkan. Den har emellertid i flera mål behandlat skillnaden mellan materiella bestämmelser och handläggningsregler på tullrättens område. I dessa mål har domstolen oftast funnit att bestämmelser som är avgörande för frågan huruvida det föreligger en tullskuld (eller för storleken på denna) utgör ”materiella bestämmelser”, vilka vanligen inte ges retroaktiv tillämpning.

22. I dom av den 23 februari 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136), och dom av den 8 september 2005, Beemsterboer coldstores Services (C-293/04, EU:C:2006:162), slog domstolen fast att bestämmelser som reglerar tullskulden i sig respektive bestämmelser som reglerar villkoren för att en gäldenär ska kunna undgå uppbörd av importtullar i efterhand skulle anses utgöra materiella bestämmelser.

23. I domen Molenbergnatie fann domstolen således att artikel 221.1 och 221.2 i förordning nr 2913/92,⁸ där det angavs att gäldenären ska underrättas om ”tullbeloppet”, skulle anses utgöra rena handläggningsregler.⁹ Dessa bestämmelser reglerade inte frågan huruvida det föreligger en tullskuld.

24. Domstolen fann däremot att artikel 221.3 i tullkodexen utgjorde en bestämmelse ”som reglerar tullskulden i sig”.¹⁰ I nämnda bestämmelse angavs att ”underrättelse till gäldenären [inte] får ske” senare än tre år efter den dag då tullskulden uppkom. Enligt domstolen innebar detta att tullskulden blir ”preskriberad och således [upphör]” vid utgången av denna frist och den slog

⁸ Rådets förordning av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4).

⁹ Dom av den 23 februari 2006, Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, punkt 36.

¹⁰ Ibidem, punkt 39.

därför fast att den bestämmelse i vilken denna regel föreskrevs skulle anses utgöra en materiell bestämmelse.¹¹ Artikel 221.3 i tullkodexen kunde inte som sådan tillämpas på återkrav en tullskuld som hade uppkommit före den 1 januari 1994, då denna bestämmelse trädde i kraft.¹²

25. I domen *Beemsterboer Coldstore Services* slog domstolen fast att artikel 220.2 b i tullkodexen utgjorde en materiell bestämmelse, ”i den mån den reglerar de villkor som skall vara uppfyllda för att en gäldenär skall undgå uppbörd av importtullar i efterhand på grund av ett misstag från tullmyndigheternas sida”.¹³ I sitt förslag till avgörande i nyss nämnda mål anförde generaladvokaten Kokott att artikel 220.2 b i tullkodexen hade ett materiellt innehåll, eftersom den ”tjänar till att klargöra frågan om en gäldenär skall betala eller inte betala ett tullbelopp som skall erläggas enligt lag (betalas i efterhand)”.¹⁴

26. I domen *Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167)* avstod domstolen från att uttryckligen kvalificera en bestämmelse som innebar att vissa prisjusteringar endast kunde beaktas om de hade gjorts inom 12 månader som en materiell bestämmelse (i motsats till en handläggningsregel). Istället fann domstolen att den aktuella bestämmelsen inte skulle tillämpas retroaktivt av det skälet att retroaktiv tillämpning av den nya, kortare perioden inom vilken prisjusteringar kunde beaktas skulle ”[påverka] berättigade förväntningar”.¹⁵ Generaladvokaten Mazák ansåg emellertid uttryckligen i sitt förslag till avgörande i det målet att den aktuella bestämmelsens materiella karaktär följde av att den ”[fastställde] villkoren för rätten att ändra transaktionsvärdet”.¹⁶ Det ska tilläggas att transaktionsvärdet i sin tur var avgörande för tullskuldens storlek.

27. Det är ändamålsenligt med en distinktion som grundar sig på huruvida de aktuella bestämmelserna är avgörande för frågan huruvida det föreligger en tullskuld eller för storleken på denna. Såsom kommissionen har påpekat i sitt yttrande kan nedsättning av eller befrielse från tull för identiska varor som importerats under samma tidsperiod och under samma faktiska omständigheter inte vara beroende av hur länge det administrativa förfarandet eller domstolsförfarandet har pågått. Samma typ av faktiska omständigheter, som uppkommer vid samma tidpunkt, bör ge upphov till samma tullskuld och behandlas enligt samma materiella bestämmelser.

28. Om detta resonemang tillämpas på de frågor som ställts av den hänskjutande domstolen, anser jag att artikel 211.2 i tullkodexen utgör en materiell bestämmelse.

¹¹ Ibidem, punkt 41.

¹² Ibidem, punkt 42. Se, för en kritisk syn på domstolens bedömning i domen *Molenbergnatie*, förslag till avgörande av generaladvokaten Sharpston i de förenade målen *Josef Vosding Schlacht-, Kühl- und Zerlegebetrieb (C-278/07–C 280/07, EU:C:2008:521, punkterna 31 och 32)*. Kritiken i generaladvokat Sharpstons förslag till avgörande gällde emellertid frågan huruvida utgången av en preskriptionstid faktiskt medför att tullskulden upphör att existera (som domstolen slog fast i domen *Molenbergnatie*) och därmed huruvida preskriptionstiden faktiskt reglerade skulden i sig. Kritiken innebar inte ett ifrågasättande av bedömningen att en bestämmelse som reglerar skulden ska betraktas som en materiell bestämmelse.

¹³ Dom av den 9 mars 2006, *Beemsterboer Coldstores Services (C-293/04, EU:C:2006:162, punkt 20)*.

¹⁴ Förslag till avgörande av generaladvokaten Kokott i målet *Beemsterboer Coldstores Services (C-293/04, EU:C:2005:527, punkt 24)*.

¹⁵ Dom av den 19 mars 2009, *Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167, punkt 36)*.

¹⁶ Punkt 47 i förslaget till avgörande.

29. I den engelska språkversionen¹⁷ av artikel 211.2 i tullkodexen anges att "[t]ullmyndigheterna ska bevilja tillstånd med retroaktiv verkan" om samtliga villkor som räknas upp i bestämmelsen är uppfyllda. Eftersom BWF saknade ett sådant tillstånd för sin import av de aktuella varorna under perioden 1 januari 2013–8 januari 2015 uppkom skyldighet att betala tull vid importen av varorna.

30. Om BWF emellertid beviljades ett tillstånd med retroaktiv verkan, antingen med stöd av artikel 211.2 i tullkodexen eller med stöd av artikel 294 i tillämpningsförordningen, skulle undantaget för slutanvändning gälla och BFW skulle kunna ansöka om återbetalning av erlagd tull.

31. Att samtliga villkor som räknas upp i artikel 211 i tullkodexen är uppfyllda är inte endast en förutsättning för att ett tillstånd med retroaktiv verkan ska kunna beviljas, utan denna omständighet innebär även – om man för ögonblicket bortser från den franska språkversionen av artikel 211.2 i tullkodexen – att tullmyndigheterna faktiskt är skyldiga att på begäran bevilja ett sådant tillstånd. Detta tillstånd är i sin tur avgörande för frågan huruvida det föreligger en tullskuld med avseende på importen av de aktuella varorna.

32. Med hänvisning till den rättspraxis som det erinrats om i punkterna 22–26 ovan anser jag således att artikel 211.2 i tullkodexen ska anses utgöra en materiell bestämmelse.

33. En närmare undersökning av de enskilda villkor som räknas upp i artikel 211.2 a–h i tullkodexen bekräftar denna bedömning.

34. Enligt led a i artikel 211.2 i tullkodexen krävs att det finns ett "styrkt ekonomiskt behov" och enligt led b i bestämmelsen krävs att ansökan inte har samband med försök att handla bedrägligt. Varken förekomsten av ett ekonomiskt behov eller frånvaron av bedrägligt handlande avser procedurfrågor. Dessa villkor utgör snarare materiella villkor som måste vara uppfyllda för att ett tillstånd med retroaktiv verkan ska kunna beviljas. Även om det enligt nämnda led a krävs att det finns ett "styrkt" ekonomiskt behov, anges i bestämmelsen inget om procedurfrågorna kring hur detta behov ska styrkas.

35. Enligt led c i artikel 211.2 i tullkodexen krävs att sökanden med stöd av bokföring eller registrerade uppgifter visar att samtliga av de villkor som uppställs i förfarandet är uppfyllda, att varorna, i förekommande fall, kan identifieras för den aktuella perioden och att bokföring eller registrerade uppgifter gör det möjligt att kontrollera förfarandet. Enligt led d krävs att alla formaliteter som är nödvändiga för att reglera varornas status kan iakttas och enligt led f krävs att det inte behövs någon prövning av ekonomiska villkoren. Även om de nyss nämnda leden i artikel 211.2 i tullkodexen rör procedurfrågor, anges ingenting om hur de krav som uppställs i dem ska uppfyllas eller om hur bevisningen ska läggas fram, utan de fastställer snarare villkoren för att bevilja ett tillstånd med retroaktiv verkan.

36. I led e i artikel 211.2 i tullkodexen uppställs villkoret att sökanden inte har beviljats något retroaktivt tillstånd inom tre år från det att ansökan godkändes. Enligt led g får ansökan inte avse drift av anläggningar för tullagring av varor och i led h anges att ansökningar avseende samma slags verksamhet och varor måste ges in inom tre år.

¹⁷ Det kan konstateras att den franska språkversionen har en annan innebörd än den engelska: "Les autorités douanières *peuvent* accorder une autorisation avec effet rétroactif ..." ("Tullmyndigheterna *får* bevilja tillstånd...") (min kursivering). Den bulgariska, danska, tyska, italienska, polska, slovakiska och svenska språkversionen förefaller alla överensstämma med den engelska versionen. Skillnaden är inte avgörande för bedömningen i det här förslaget till avgörande.

37. Alla dessa krav är enligt min mening antingen helt eller till övervägande del materiella villkor.

2. Placeringen av artikel 211.2 i tullkodexens struktur

38. Artikel 211 ingår i kapitel 1, med rubriken ”Allmänna bestämmelser”, i avdelning VII, med rubriken ”Särskilda förfaranden”, i tullkodexen. Kapitel 1 innehåller artiklarna 210–225 i tullkodexen.

39. Uppställningen av bestämmelserna i kapitel 1 följer allmänt ett mönster där en eller två bestämmelser som helt eller till övervägande del utgör materiella bestämmelser avseende tillstånd (artikel 211), avslutande av ett särskilt förfarande (artikel 215) eller befordran av varor (artikel 219) respektive vanliga former av hantering (artikel 220) följs av en artikel med rubriken ”Delegering av befogenheter”, som ger kommissionen befogenhet att anta delegerade akter som kompletterar vissa icke väsentliga delar av dessa bestämmelser (artiklarna 212, 216 och 221), och av en artikel med rubriken ”Tilldelning av genomförandebefogenheter” (artiklarna 213, 217 och 222), som ålägger kommissionen att ”genom genomförandeakter specificera förfaranderegler” avseende vissa av de materiella bestämmelserna.¹⁸

40. Jag anser således inte att tullkodexens struktur talar för att artikel 211.2 ska anses utgöra en handläggningsregel. Tvärtom är artikel 211.2 placerad på en plats i denna struktur, det vill säga kapitel 1 i avdelning VII, där man kan förvänta sig att hitta en materiell bestämmelse, och inte en handläggningsregel.

C. Kan artikel 211.2 ändå tillämpas retroaktivt?

41. Materiella bestämmelser i unionsrätten kan undantagsvis tolkas så på så sätt att de avser rättsförhållanden som har etablerats innan bestämmelserna har trätt i kraft, om det av bestämmelsernas lydelse, syfte eller systematik klart framgår att de ska tillerkännas sådan verkan.¹⁹

42. I domen *Beemsterboer Coldstore Services* slog domstolen därvid fast att den nya, ändrade lydelsen av en materiell bestämmelse skulle anses avse rättsförhållanden som etablerats före dess ikraftträdande, eftersom den nya lydelsen ”huvudsakligen [utgjorde] en tolkning”.²⁰ Domstolen konstaterade att den nya lydelsen av den aktuella bestämmelsen hade till syfte att förbättra rättssäkerheten och att den stärkte skyddet för berättigade förväntningar hos de berörda ekonomiska aktörerna. Den slog därför fast att varken rättssäkerhetsprincipen eller principen om skydd för berättigade förväntningar utgjorde hinder för att den nya lydelsen skulle anses avse rättsförhållanden som etablerats före dess ikraftträdande.²¹

43. Genom artikel 221.2 i tullkodexen införs däremot ändringar i sak i förhållande till vad som gällde tidigare. I artikel 294 i tillämpningsförordningen användes visserligen en formulering med innebörden att tullmyndigheterna ”får utfärda tillstånd med retroaktiv verkan”, men i artikel 221.2

¹⁸ Det finns inga särskilda artiklar som ger kommissionen befogenhet att anta delegerade akter eller ålägger kommissionen att specificera förfaranderegler i anslutning till artikel 210, som rör tillämpningsområdet för särskilda förfaranden, till artikel 214, som rör bokföringskrav, eller till artikel 218, som rör om överföring av rättigheter och skyldigheter.

¹⁹ Dom av den 9 mars 2006, *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2006:162, punkt 21).

²⁰ *Ibidem*, punkterna 22 och 23.

²¹ *Ibidem*, punkterna 25 och 26.

i tullkodexen anges att tullmyndigheterna ”ska bevilja tillstånd med retroaktiv verkan” om samtliga i bestämmelsen uppräknade villkor (som antingen helt eller till övervägande del är materiella) är uppfyllda. Det är uppenbart att detta inte enbart är en ändring av tolkningskaraktär.

44. Jag har inte funnit något i ingressen eller förarbetena som tyder på att unionslagstiftaren haft för avsikt att artikel 211.2 i tullkodexen ska kunna tillämpas retroaktivt.

45. Det ska även påpekas att frågan som den hänskjutande domstolen vill få klarhet i är huruvida bestämmelserna om förfarandet för slutanvändning kan tillämpas retroaktivt. Tillstånd för förfarandet för slutanvändning kan endast beviljas på vissa villkor och det förfarandet utgör således ett undantag från de allmänna tullbestämmelserna. Eftersom bestämmelserna som reglerar förfarandet för slutanvändning utgör undantagsbestämmelser ska de tolkas restriktivt.²² Beviljande av ett tillstånd med retroaktiv verkan enligt artikel 211.2 i tullkodexen och artikel 172.1 i tillämpningsförordningen utgör också ett undantag från huvudregeln om beviljande av tillstånd, och vissa specifika villkor ska vara uppfyllda för att detta undantag ska vara tillämpligt. Beviljande av ett tillstånd med retroaktiv verkan från den dag då det ursprungliga tillståndet upphörde att gälla enligt artikel 211.2 h i tullkodexen och artikel 172.3 i tillämpningsförordningen utgör ytterligare ett undantag från de allmänna bestämmelserna om tillstånd med retroaktiv verkan, och ytterligare villkor ska vara uppfyllda för att det undantaget ska vara tillämpligt. Det är således inte motiverat att göra en extensiv tolkning av hur dessa bestämmelser ska tillämpas i tiden (*ratione temporis*).

D. Den andra och den tredje frågan

46. Ett särskilt krav för att handläggningsregler ska kunna tillämpas på förhållanden som etablerats innan reglerna trädde i kraft är att målet är ”anhängigt” vid tidpunkten för reglernas ikraftträdande. Med hänsyn till svaret på den första frågan saknas det skäl att besvara den andra och tredje frågan. Det är således inte nödvändigt att pröva frågan huruvida målet var ”anhängigt” vid den tidpunkt då artikel 211.2 i tullkodexen trädde i kraft (det vill säga den 1 maj 2016).

IV. Förslag till avgörande

47. Jag föreslår således att domstolen ska besvara de tre första tolkningsfrågorna enligt följande:

Artikel 211.2 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (EUT L 269, 2013, s. 1) (nedan kallad unionens tullkodex) tolkas på så sätt att den, i egenskap av materiell bestämmelse, endast är tillämplig på sådana ansökningar om tillstånd med retroaktiv verkan där tillståndet skulle gälla från och med den 1 maj 2016.

²² Se, analogt, dom av den 11 november 1999, Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, punkt 52), dom av den 29 juli 2010, Isaac International (C-371/09, EU:C:2010:458, punkt 42) och dom av den 14 januari 2010, Terex Equipment m.fl. (C-430/08 och C-431/08, EU:C:2010:15, punkt 42).