Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

29. oktober 2015*

»Præjudiciel forelæggelse — EF-toldkodeks — forordning (EØF) nr. 2913/92 — artikel 203 og 204 — proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse — forordning (EØF) nr. 2454/93 — artikel 365, 366 og 859 — toldskyldens opståen — spørgsmålet, om der foreligger unddragelse fra toldtilsyn — manglende opfyldelse af en forpligtelse — undladelse af at bringe forsendelsesproceduren til ophør — udførsel af varer fra Den Europæiske Unions toldområde«

I sag C-319/14,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol, Nederlandene) ved afgørelse af 13. juni 2014, indgået til Domstolen den 3. juli 2014, i sagen:

**B & S Global Transit Center BV**

mod

**Staatssecretaris van Financiën,**

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af formanden for Fjerde Afdeling, T. von Danwitz (refererende dommer), som fungerende formand for Femte Afdeling, og dommerne D. Šváby, A. Rosas, E. Juhász og C. Vajda,

generaladvokat: M. Szpunar

justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 20. maj 2015,

efter at der er afgivet indlæg af:

— B & S Global Transit Center BV ved adviseur B. Boersma

— den nederlandske regering ved M. Bulterman, M. Noort og C. Schillemans, som befuldmægtigede

— den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato A. Collabolletta

— Europa-Kommissionen ved L. Grønfeldt og H. Kranenborg, som befuldmægtigede,

* Processprog: nederlandsk.

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 16. juli 2015,

afsagt følgende

## Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 203 og 204 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EF) nr. 1791/2006 af 20. november 2006 (EUT L 363, s. 1, herefter »toldkodeksen«), og af visse bestemmelser i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1, herefter »gennemførelsesforordningen«) nemlig gennemførelsesforordningens artikel 365 og 859 i den affattelse, der følger af Kommissionens forordning (EF) nr. 993/2001 af 4. maj 2001 (EFT L 141, s. 1, herefter henholdsvis »gennemførelsesforordningens artikel 365« og »gennemførelsesforordningens artikel 859«), og gennemførelsesforordningens artikel 366 i den affattelse, der følger af Kommissionens forordning (EF) nr. 1192/2008 af 17. november 2008 (EUT L 329, s. 1, herefter »gennemførelsesforordningens artikel 366«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem B & S Global Transit Center BV (herefter »B & S«) og Staatssecretaris van Financiën (statssekretær for finansielle spørgsmål) vedrørende betaling af told, som B & S skyldte for at have unddraget varer fra toldtilsyn, idet selskabet havde undladt at afslutte de procedurer for ekstern fællesskabsforsendelse (herefter »forsendelsesprocedurerne«), som disse varer havde været henført under.

### Retsforskrifter

*Toldkodeksen*

3 Toldkodeksens artikel 37 bestemmer:

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

2. De forbliver under tilsyn, så længe det er nødvendigt for at fastslå deres toldmæssige status, og for ikke-fællesskabsvarers vedkommende og med forbehold af artikel 82, stk. 1, indtil de enten skifter toldmæssig status eller indføres i frizone eller frilager eller genudføres eller tilintetgøres efter artikel 182.«

4 Toldkodeksens artikel 91, stk. 1, har følgende ordlyd:

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

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

[…]«

5 Toldkodeksens artikel 92 bestemmer:

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

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

6 Toldkodeksens artikel 96, stk. 1, bestemmer:

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

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

b) overholde bestemmelserne om fællesskabsforsendelse.«

7 Toldkodeksens artikel 203 har følgende ordlyd:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår, når

— en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn.

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

3. Debitorer er:

— den person, der har unddraget varen toldtilsyn

[…]«

8 Toldkodeksens artikel 204, stk. 1, bestemmer:

»Toldskyld ved indførsel opstår:

a) når en af de forpligtelser, der opstår ved en importafgiftspligtig vares midlertidige opbevaring eller ved anvendelse af den toldprocedure, som varen er undergivet, misligholdes

[…]

i andre end de i artikel 203 omhandlede tilfælde, medmindre det godtgøres, at en sådan misligholdelse ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure.«

9 Toldkodeksens artikel 239 bestemmer:

»1. Godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter kan indrømmes i andre situationer end dem, der er omhandlet i artikel 236, 237 og 238

— som fastlægges efter udvalgsproceduren

— som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede ikke har gjort sig skyldig i urigtigheder eller åbenbar forsømmelighed[, d]e situationer, hvor denne bestemmelse finder anvendelse, samt de nærmere procedureregler herfor fastlægges efter udvalgsproceduren[; g]odtgørelsen eller fritagelsen kan undergives særlige betingelser.

2. Godtgørelse af eller fritagelse for afgifter med de i stk. 1 omhandlede begrundelser indrømmes, hvis der fremsættes anmodning herom over for det berørte toldsted inden tolv måneder fra datoen for underretningen af debitor om de nævnte afgifter.

Toldmyndighederne kan i behørigt begrundede undtagelsestilfælde tillade, at nævnte frist overskrides.«

*Gennemførelsesforordningen*

10 Gennemførelsesforordningens artikel 365, der var gældende indtil den 30. juni 2009, bestemte:

»1. Hvis eksemplar nr. 5 af forsendelsesangivelsen ikke returneres til toldmyndighederne i afgangsmedlemsstaten inden for en frist på to måneder efter antagelsen af forsendelsesangivelsen, giver disse myndigheder den hovedforpligtede meddelelse herom og anmoder ham om at fremlægge bevis for, at proceduren er ophørt.

1a. Når bestemmelserne i afdeling 2, underafdeling 7, finder anvendelse, og toldmyndighederne i afgangslandet ikke har modtaget »ankomstmeddelelsen« før udløbet af den frist, inden for hvilken varerne skal frembydes på bestemmelsesstedet, underretter disse myndigheder den hovedforpligtede og anmoder ham om at fremlægge bevis på, at proceduren er afsluttet.

2. Det i stk. 1 nævnte bevis kan, hvis toldmyndighederne stiller sig tilfreds hermed, fremlægges i form af et dokument attesteret af toldmyndighederne i bestemmelsesmedlemsstaten, som muliggør en identifikation af de pågældende varer, og hvoraf det fremgår, at de er blevet frembudt for bestemmelsesstedet eller i tilfælde, hvor artikel 406 anvendes, er afleveret til den godkendte modtager.

3. Proceduren for fællesskabsforsendelse anses ligeledes for at være ophørt, hvis den hovedforpligtede fremlægger et tolddokument, som toldmyndighederne stiller sig tilfreds med, vedrørende henførsel under en toldmæssig anvendelse eller bestemmelse i et tredjeland eller en genpart eller fotokopi heraf, som gør det muligt at identificere de pågældende varer. Genparten eller fotokopien af dette dokument skal være bekræftet enten af det organ, der har påtegnet originalen, eller af det berørte tredjelands myndigheder eller af myndighederne i en af medlemsstaterne.«

11 Gennemførelsesforordningens artikel 366, der trådte i kraft den 1. juli 2008, bestemmer:

»1. Beviset for, at proceduren er afsluttet inden for den frist, der er fastsat i angivelsen, kan, hvis toldmyndighederne anser dette for tilstrækkeligt, føres af den hovedforpligtede i form af et dokument attesteret af toldmyndighederne i bestemmelsesmedlemsstaten, hvori varerne nærmere angives, og hvoraf det fremgår, at de er blevet frembudt for bestemmelsesstedet eller i tilfælde, hvor artikel 406 finder anvendelse, er afleveret til den godkendte modtager.

2. Proceduren for fællesskabsforsendelse anses ligeledes for afsluttet, hvis den hovedforpligtede fremlægger et af følgende dokumenter, som toldmyndighederne anser for tilstrækkeligt:

a) et tolddokument udstedt i et tredjeland til brug for indførsel af varerne til toldmæssig bestemmelse eller anvendelse

b) et dokument udstedt i et tredjeland, som er stemplet af dette lands toldmyndigheder, og som attesterer, at varerne anses for at være i fri omsætning i det pågældende tredjeland.

3. I stedet for dokumenterne i stk. 2 kan der fremlægges genparter heraf eller fotokopier, hvis de er bekræftet enten af det organ, der har påtegnet originalen, af det berørte tredjelands myndigheder eller af myndighederne i en af medlemsstaterne.«

12 Gennemførelsesforordningens artikel 859 har følgende ordlyd:

»Følgende misligholdelser anses efter [told]kodeksens artikel 204, stk. 1, for ikke at have haft reelle følger for det korrekte forløb af midlertidig opbevaring eller toldprocedurer, forudsat:

— at de ikke er et forsøg på at unddrage varen toldtilsyn

— at de ikke skyldes åbenbar forsømmelighed fra den pågældendes side

— at alle de nødvendige formaliteter til at afklare varens situation er gennemført efterfølgende:

[…]

6) udførsel fra Fællesskabets toldområde af en vare, der er under midlertidig opbevaring eller henført under en toldprocedure, eller dens tilførsel til en frizone af kontroltype I som defineret i artikel 799 eller til et frilager, uden at de nødvendige formaliteter opfyldes

[…]«

## Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

13 Den 3. juli 2006, den 13. august 2007 og den 18. december 2007 indgav B & S, der leverer tjenesteydelser inden for logistiksektoren, som hovedforpligtet elektroniske angivelser om henførsel af fødevarer under forsendelsesproceduren. I alle angivelserne var afgangstoldstedet anført som Moerdijk (Nederlandene) og bestemmelsestoldstedet som henholdsvis Bremerhaven (Tyskland), Antwerpen (Belgien) og Bremerhaven.

14 Afgangstoldstedet meddelte den 4. august 2006, den 26. september 2007 og den 24. januar 2008 B & S, at toldstedet hverken havde modtaget det nødvendige retureksemplar eller den elektroniske tilbagemelding. Som følge af afgangstoldstedets anmodning om bevis for, at forsendelsesprocedurerne var ophørt på korrekt vis, fremlagde B & S flere transporthandelsdokumenter, såkaldte »bills of lading«.

15 Som svar på en efterforskningsanmodning fra toldinspektøren ved afgiftsmyndigheden (Inspecteur van de Belastingdienst (herefter »inspecteur«)) meddelte bestemmelsestoldstederne, at hverken varerne eller de dertilhørende transportdokumenter var blevet frembudt for dem. På denne baggrund, og da inspecteur fandt, at de handelsdokumenter, som B & S havde fremlagt, ikke var i overensstemmelse med gennemførelsesforordningens artikel 365 eller 366, og forsendelsesprocedurerne derfor ikke kunne anses for at være ophørt, udstedte inspecteur henholdsvis den 24. maj 2007, den 1. juli 2008 og den 4. november 2008 til B & S påkrav om betaling af told i henhold til toldkodeksens artikel 203 med den begrundelse, at B & S havde unddraget de omhandlede varer toldtilsyn.

16 B & S påklagede to af betalingskravene og fremsatte krav om tilbagebetaling for så vidt angik det tredje betalingskrav. I denne sammenhæng fremlagde B & S yderligere dokumenter, herunder bekræftelser af de omhandlede varers modtagelse, der var udfærdiget af modtagerne af varerne, dvs. styrkerne under De Forenede Nationer (FN) i Abidjan (Côte d'Ivoire), styrkerne under Den Nordatlantiske Traktats Organisation (NATO) i Kabul (Afghanistan) og FN-styrkerne i Port au Prince (Haiti). Da inspecteur ikke stillede sig tilfreds med disse nye dokumenter, opretholdt myndigheden betalingspåkravene.

17 B & S anlagde sag til prøvelse af inspecteurs afgørelser ved Rechtbank Haarlem (retten i Haarlem). Denne ret annullerede afgørelserne med den begrundelse, at de dokumenter, som B & S havde fremlagt, gjorde det muligt at fastslå, at der var tale om en misligholdelse, der ikke havde haft reelle følger for det korrekte forløb af forsendelsesprocedurerne som omhandlet i toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 6), idet de dokumenter, som B & S havde fremlagt, påviste, at varerne havde forladt Den Europæiske Unions toldområde.

18 Inspecteur appellerede Rechtbank Haarlems (retten i Haarlem) dom til Gerechtshof te Amsterdam (appelretten i Amsterdam). Denne ret anførte indledningsvis, at inspecteur med rette havde fundet, at ingen af varerne var blevet frembudt på bestemmelsestoldstedet som omhandlet i toldkodeksens artikel 92 og 96. Retten anførte dernæst, at ingen af de dokumenter, som B & S havde fremlagt, opfylder de ufravigelige betingelser, der er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 365, stk. 3, eller artikel 366, stk. 2 og 3. Under henvisning til dom Hamann International GmbH (C-337/01, EU:C:2004:90) fastslog Gerechtshof te Amsterdam (appelretten i Amsterdam), at undladelsen af at bringe forsendelsesprocedurerne til ophør, på trods af varernes udførsel fra Unionens toldområde, udgjorde en unddragelse af disse varer fra toldtilsyn, hvorved der opstod toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 203.

19 B & S har iværksat kassationsanke til prøvelse af denne dom for den forelæggende ret, Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol). Denne ret er af den opfattelse, at Gerechtshof te Amsterdam (appelretten i Amsterdam) med rette fastslog, at forsendelsesprocedurerne ikke var bragt til ophør som omhandlet i toldkodeksens artikel 92, og at de ikke kunne anses for at være bragt til ophør i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 365, stk. 3, eller artikel 366, stk. 2 og 3. Den forelæggende ret finder imidlertid, at dom X (C-480/12, EU:C:2014:329) kan forstås således, at det er udelukket, at der opstår toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 203, såfremt det er godtgjort, at varerne ikke er indtrådt i Den Europæiske Unions økonomiske kredsløb uden at være blevet fortoldet.

20 Såfremt en misligholdelse af forpligtelsen til retmæssigt at bringe forsendelsesproceduren til ophør ikke udgør en unddragelse af varen fra toldtilsyn, har den forelæggende ret rejst spørgsmålet, om en sådan misligholdelse kan anses for ikke at have haft reelle følger for det korrekte forløb af denne procedure som omhandlet i toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 859, tredje led, og nr. 6).

21 På denne baggrund har Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal toldkodeksens artikel 203 og 204, sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 859[, særligt nr. 6)], fortolkes således, at når toldproceduren for ekstern forsendelse ikke er afsluttet, men der er fremlagt dokumenter, der godtgør, at de pågældende varer har forladt Unionens toldområde, bevirker denne manglende afslutning ikke, at der opstår en toldskyld på grund af, at varerne er unddraget toldtilsyn som omhandlet i toldkodeksens artikel 203, men i princippet, at der opstår en toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 204?

2) Skal gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 6), fortolkes således, at denne bestemmelse udelukkende vedrører manglende opfyldelse af (en af) forpligtelserne i forbindelse med (gen)udførslen af varerne som omhandlet i toldkodeksens artikel 182 og 183? Eller skal ordene »uden at de nødvendige formaliteter opfyldes« forstås således, at »de nødvendige formaliteter« også omfatter de formaliteter, der skal opfyldes før (gen)udførslen, for at den toldprocedure, under hvilken varerne er henført, kan afsluttes?

3) Såfremt det sidste spørgsmål besvares bekræftende, skal gennemførelsesforordningens artikel 859, tredje led, da fortolkes således, at den omstændighed, at de ovenfor i spørgsmål 2 nævnte formaliteter ikke er opfyldt, ikke er til hinder for, at det i et tilfælde som det foreliggende – hvor

det på grundlag af dokumenter er godtgjort, at varerne i tilslutning til transporten inden for Unionen har forladt Unionens toldområde – må antages, at betingelsen om, at »alle de nødvendige formaliteter til at afklare varens situation er gennemført efterfølgende«, er opfyldt?«

## Om de præjudicielle spørgsmål

*Om det første spørgsmål*

22 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 203 og 204 skal fortolkes således, at en misligholdelse af forpligtelsen til for bestemmelsestoldstedet at frembyde en vare, der er henført under forsendelsesproceduren, i princippet bevirker, at der opstår toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 204 og ikke i medfør af toldkodeksens artikel 203, såfremt den omhandlede vare har forladt Unionens toldområde, og såfremt brugeren af nævnte procedure ikke er i stand til at fremlægge dokumenter i overensstemmelse med gennemførelsesforordningens artikel 365, stk. 3, eller artikel 366, stk. 2 og 3.

23 Indledningsvis bemærkes, at det for det første fremgår af de oplysninger, som den forelæggende ret har fremlagt, at de i hovedsagen omhandlede varer ikke er blevet frembudt for deres respektive bestemmelsestoldsteder, og for det andet, at de dokumenter, som B & S har fremlagt for inspecteur, og som er nævnt i nærværende doms præmis 14 og 16, godtgør, at disse varer faktisk har forladt Unionens toldområde. Den forelæggende ret er imidlertid af den opfattelse, at disse dokumenter ikke opfylder beviskravene i gennemførelsesforordningens artikel 365, stk. 3, eller artikel 366, stk. 2 og 3.

24 Den forelæggende ret har på baggrund af disse omstændigheder konkluderet, at de i hovedsagen omhandlede forsendelsesprocedurer ikke er blevet bragt til ophør i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 92, stk. 1, og at de heller ikke kan anses for at være bragt til ophør i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 365, stk. 3, eller artikel 366, stk. 2 og 3. Ingen af parterne i sagen for Domstolen har anfægtet disse konklusioner.

25 Hvad angår de respektive anvendelsesområder for toldkodeksens artikel 203 og 204 bemærkes, at disse er forskellige. Mens den første vedrører handlinger, der medfører, at en vare unddrages toldtilsyn, vedrører den anden således misligholdelse af forpligtelser og manglende opfyldelse af betingelser knyttet til de forskellige toldprocedurer, der ikke har haft indvirkning på toldtilsynet (dom DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, præmis 22).

26 Det fremgår af ordlyden af toldkodeksens artikel 204, at denne bestemmelse kun finder anvendelse i tilfælde, der ikke er omfattet af toldkodeksens artikel 203 (dom DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, præmis 23).

27 Heraf følger, at det med henblik på at fastslå, hvilken af disse to artikler der danner grundlag for, at der opstår toldskyld ved indførsel, først skal undersøges, om de omhandlede faktiske omstændigheder udgør en unddragelse af toldtilsyn som omhandlet i toldkodeksens artikel 203, stk. 1. Det er kun, såfremt dette spørgsmål besvares benægtende, at bestemmelserne i toldkodeksens artikel 204 kan finde anvendelse (dom DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, præmis 24).

28 Hvad nærmere angår begrebet unddragelse fra toldtilsyn, der er indeholdt i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, bemærkes, at ifølge Domstolens praksis skal begrebet forstås således, at det omfatter enhver handling eller undladelse, som medfører, at den kompetente toldmyndighed hindres i, det være sig blot midlertidigt, at få adgang til en vare, der er undergivet toldmyndighedernes tilsyn, og at gennemføre de kontrolforanstaltninger, som er omhandlet i toldkodeksens artikel 37, stk. 1 (dom DSV Road, C-187/14, EU:C:2015:421, præmis 25).

29 Med henblik på at fastslå, at der er sket unddragelse fra toldtilsyn, er det tilstrækkeligt, at varerne objektivt set har været unddraget eventuel kontrol, uafhængigt af, om denne kontrol faktisk blev foretaget af den kompetente myndighed (dom SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, præmis 32).

30 Henset til den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 25-29, skal det fastslås, at en situation som den i hovedsagen omhandlede, der er beskrevet i denne doms præmis 23 og 24, ikke er omfattet af anvendelsesområdet for toldkodeksens artikel 204, men af anvendelsesområdet for toldkodeksens artikel 203.

31 Som generaladvokaten har anført i punkt 25 og 26 i forslaget til afgørelse, spiller den forpligtelse, som brugeren af en forsendelsesprocedure har til at frembyde varen for bestemmelsestoldstedet, og som er fastsat i toldkodeksens artikel 96, stk. 1, litra a), en afgørende rolle for forløbet af toldtilsynet i forbindelse med en sådan procedure, eftersom denne frembydelse i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 92, stk. 2, gør det muligt for toldmyndighederne på grundlag af en sammenligning mellem de oplysninger, der foreligger fra henholdsvis afgangstoldstedet og bestemmelsestoldstedet, at konstatere, om proceduren er ophørt på korrekt vis.

32 I en situation som den i hovedsagen omhandlede medfører en misligholdelse af forpligtelsen til at frembyde varen for bestemmelsestoldstedet, inden varen forlader Unionens toldområde, at de kompetente myndigheder således forhindres i at foretage et af de toldtilsyn, der er omhandlet i toldkodeksens artikel 37, stk. 1, herunder det toldtilsyn, der er fastsat i toldkodeksens artikel 92, stk. 2, som er afgørende for forløbet af denne forsendelsesprocedure, for så vidt som det gør det muligt for disse myndigheder at konstatere, om forsendelsesproceduren er ophørt på korrekt vis. En sådan misligholdelse udgør en unddragelse fra toldtilsyn som omhandlet i toldkodeksens artikel 203, idet kravene i gennemførelsesforordningens artikel 365, stk. 3, eller artikel 366, stk. 2 og 3, som gør det muligt at anse en sådan procedure for at være bragt til ophør på trods af, at varen ikke er blevet frembudt for bestemmelsestoldstedet, heller ikke er opfyldt.

33 For så vidt som Europa-Kommissionen har gjort gældende, at det i det foreliggende tilfælde er udelukket, at der foreligger en unddragelse fra toldtilsyn, eftersom de i hovedsagen omhandlede varer befandt sig under toldtilsyn frem til det tidspunkt, hvor de blev udført fra Unionens toldområde, bemærkes, at B & S, idet selskabet undlod at opfylde sin forpligtelse til i medfør af toldkodeksens artikel 96, stk. 1, litra a), at frembyde disse varer for varernes respektive bestemmelsestoldsteder, inden varerne forlod Unionens toldområde, har unddraget disse varer fra toldtilsyn, allerede inden varerne forlod nævnte toldområde.

34 Den blotte omstændighed, at de i hovedsagen omhandlede varer har forladt Unionens toldområde, er i øvrigt ikke til hinder for, at en misligholdelse af forpligtelsen til at frembyde disse varer for deres respektive bestemmelsestoldsteder kvalificeres som »unddragelse fra toldtilsyn«, hvorved der opstår toldskyld på grundlag af toldkodeksens artikel 203. Domstolen har således allerede fastslået, at der forelå en sådan unddragelse på trods af, at de omhandlede varer ikke uretmæssigt var indtrådt i Den Europæiske Unions økonomiske kredsløb.

35 I dom Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90) fastslog Domstolen således, som det fremgår af bl.a. nævnte doms præmis 21-24, 32 og 36, at henset til omstændighederne i den sag, der gav anledning til dommen, udgjorde en misligholdelse af forpligtelsen til at henføre en vare under forsendelsesproceduren en unddragelse fra toldtilsyn som omhandlet i toldkodeksens artikel 203, selv om den omhandlede vare havde forladt Unionens område. I dom SEK Zollagentur (C-75/13, EU:C:2014:1759) fastslog Domstolen, som det fremgår af bl.a. nævnte doms præmis 18 og 33, at en midlertidig fjernelse af transportdokumentet for varer, der fremgik heraf, skulle kvalificeres som »unddragelse af disse varer fra toldtilsyn« som omhandlet i denne artikel, selv om de omhandlede varer på korrekt vis var indtrådt i Unionens økonomiske kredsløb ved deres overgang til fri omsætning.

36 Det bemærkes desuden, at importafgifternes økonomiske karakter ikke er til hinder for, at der i en situation, hvor varerne har forladt Unionens toldområde, opstår toldskyld på grundlag af toldkodeksens artikel 203, stk. 1, idet toldkodeksens artikel 239 på visse betingelser giver mulighed for godtgørelse af eller fritagelse for told, der lovligt er forskyldt (jf. i denne retning dom Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, præmis 34).

37 Den konstatering, der fremgår af nærværende doms præmis 30, kan endvidere ikke drages i tvivl af det argument, som den forelæggende ret har anført, og som B & S har gjort gældende, hvorefter det følger af dom X (C-480/12, EU:C:2014:329), at misligholdelsen af forpligtelsen til at frembyde de i hovedsagen omhandlede varer for deres respektive bestemmelsestoldsteder ikke bevirker, at der opstår toldskyld på grundlag af toldkodeksens artikel 203, for så vidt som disse varers udførsel fra Unionens område har fjernet risikoen for, at disse varer uretmæssigt indtræder i Unionens økonomiske kredsløb.

38 Det fremgår således af nævnte doms præmis 37 og af fremstillingen af de faktiske omstændigheder i den sag, der gav anledning til dommen, at sagen vedrørte et tilfælde, hvor de omhandlede varer havde været frembudt, om end det var sket for sent. De i hovedsagen omhandlede varer er derimod ikke blevet frembudt for deres respektive bestemmelsestoldsteder, således at myndighederne kunne sikre sig, at forsendelsesproceduren var ophørt på korrekt vis.

39 Som generaladvokaten har anført i punkt 30 og 31 i forslaget til afgørelse, kan det, henset til den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 35, ikke på baggrund af dom X (C-480/12, EU:C:2014:329) udledes, at denne dom fastsætter en generel regel, hvorefter alene den omstændighed, at der er ført bevis for, at varer ikke uretmæssigt er indtrådt i Unionens økonomiske kredsløb, i sig selv er tilstrækkelig til at udelukke, at der foreligger en unddragelse fra toldtilsyn, eller at der opstår toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 203.

40 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 203 og 204 skal fortolkes således, at en misligholdelse af forpligtelsen til for bestemmelsestoldstedet at frembyde en vare, der er henført under forsendelsesproceduren, ikke bevirker, at der opstår toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 204, men at den opstår i medfør af toldkodeksens artikel 203, såfremt den omhandlede vare har forladt Unionens toldområde, og såfremt brugeren af nævnte procedure ikke er i stand til at fremlægge dokumenter i overensstemmelse med gennemførelsesforordningens artikel 365, stk. 3, eller artikel 366, stk. 2 og 3.

*Om det andet og det tredje spørgsmål*

41 Det bemærkes, at gennemførelsesforordningens artikel 859, der er genstand for det andet og det tredje spørgsmål, ikke finder anvendelse i de situationer, der er omhandlet i toldkodeksens artikel 203. Henset til besvarelsen af det første spørgsmål er det derfor ufornødent at besvare det andet og det tredje spørgsmål.

## Sagens omkostninger

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

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

**Artikel 203 og 204 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Rådets forordning (EF) nr. 1791/2006 af 20. november 2006, skal fortolkes således, at en misligholdelse af forpligtelsen til for bestemmelsestoldstedet at frembyde en vare, der er henført under proceduren for ekstern fælleskabsforsendelse, ikke bevirker, at der opstår toldskyld i medfør af artikel 204 i forordning nr. 2913/92, som ændret ved forordning nr. 1791/2006, men at den opstår i medfør af artikel 203 i forordning nr. 2913/92, som ændret ved forordning nr. 1791/2006, såfremt den omhandlede vare har forladt Den Europæiske Unions toldområde, og såfremt brugeren af nævnte procedure ikke er i stand til at fremlægge dokumenter i overensstemmelse med artikel 365, stk. 3, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 i den affattelse, der følger af Kommissionens forordning (EF) nr. 993/2001 af 4. maj 2001, eller med artikel 366, stk. 2 og 3, i forordning nr. 2454/93 i den affattelse, der følger af Kommissionens forordning (EF) nr. 1192/2008 af 17. november 2008.**

Underskrifter