D. WANDEL

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT GEORGES COSMAS

fremsat den 28. september 2000 [1]

Indhold

I — Indledning ..... I - 877
II — Retlig baggrund ..... I - 878
III — De faktiske omstændigheder ..... I - 887
IV — De præjudicielle spørgsmål ..... I - 889
V — Besvarelse af de præjudicielle spørgsmål ..... I - 891
A — Første spørgsmål ..... I - 891
B — Andet spørgsmål ..... I - 895
C — Tredje spørgsmål ..... I - 899
D — Fjerde spørgsmål ..... I - 904
E — Femte spørgsmål ..... I - 906
VI — Forslag til afgørelse ..... I - 909

I — Indledning

1. Ved en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har Finanzgericht Bremen (Tyskland) forelagt Domstolen visse spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 75, artikel 201, stk. 1, litra a), artikel 201, stk. 2, artikel 203, stk. 1, og artikel 204, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks [2] (herefter »toldkodeksen«). De for Domstolen forelagte spørgsmål angår principalt tidspunktet for opståen af toldskylden ved indførsel, de foranstaltninger, toldmyndighederne kan træffe for at imødegå situationen med varer, der ikke er blevet frigivet, og myndighedernes mulighed for ex officio at annullere eller som uvirksom at betragte en allerede modtaget toldangivelse. Domstolen anmodes også om at udtale sig om begrebet »unddragelse af en vare, for hvilken der opstår toldskyld, fra toldtilsyn« samt om misligholdelse, der »ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure« samt følgerne af at forelægge oprindelsescertifikater, der stifter ret til præferencebehandling i relation til toldskyldens opståen.

1 — Originalsprog: græsk.
2 — EFT L 302, s. 1.

II — Retlig baggrund

2. Toldkodeksens artikel 37 er sålydende:

»1. Varer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, er straks ved indførslen undergivet toldtilsyn. De kan underkastes kontrol fra toldmyndighedernes side 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.«

3. Toldkodeksens artikel 40 er sålydende:

»Varer, som efter artikel 38, stk. 1, litra a), ankommer til toldkontoret eller til ethvert andet af toldmyndighederne anvist eller godkendt sted, frembydes for toldvæsenet af den person, der har ført varerne ind i Fællesskabets toldområde, eller i givet fald af den person, som overtager transporten af varerne, efter at de er blevet indført.«

4. Toldkodeksens artikel 50 bestemmer følgende: »Varer, der har været frembudt for toldvæsenet, og som afventer angivelse til toldmæssig bestemmelse eller anvendelse, har efter frembydelsen status som varer under midlertidig opbevaring. Sådanne varer benævnes i det følgende 'varer under midlertidig opbevaring'.«

5. I øvrigt er toldkodeksens artikel 51 sålydende:

»1. Varer under midlertidig opbevaring må kun befinde sig på steder, der er godkendt af toldmyndighederne, og på betingelser, som disse fastsætter.

2. Toldmyndighederne kan kræve, at ihændehaveren af varerne stiller sikkerhed for betaling af toldskyld, der måtte opstå i henhold til artikel 203 eller 204.«

6. Kodeksens artikel 52 lyder således:

»Varer under midlertidig opbevaring må kun underkastes behandlinger, der tjener til varernes bevarelse i uændret stand, uden at præsentationsmåden eller de tekniske egenskaber ændres, jf. dog artikel 42.«

7. Toldkodeksens artikel 62 har følgende ordlyd:

»1. Skriftlig angivelse foretages på en formular, der er i overensstemmelse med den med henblik herpå fastlagte officielle model. Angivelsen skal være underskrevet og indeholde alle de oplysninger, der er nødvendige for anvendelsen af de bestemmelser, der gælder for den toldprocedure, som varerne angives til.

2. Med angivelsen skal følge samtlige dokumenter, som er nødvendige for anvendelsen af de bestemmelser, der gælder for den toldprocedure, som varerne angives til.«

8. Kodeksens artikel 63 lyder:

»Angivelser, der opfylder betingelserne i artikel 62, antages straks af toldmyndighederne, hvis de varer, angivelserne vedrører, frembydes for toldvæsenet.«

9. Følgende fastsættes i toldkodeksens artikel 66, stk. 1:

»1. Klarereren kan anmode toldmyndighederne om at erklære en allerede antaget angivelse ugyldig, hvis han fremlægger bevis for, at varen ved en fejltagelse er blevet angivet til den toldprocedure, der svarer til den nævnte angivelse, eller at varens henførsel under den toldprocedure, den er angivet til, som følge af særlige omstændigheder ikke længere er berettiget.

Har toldmyndighederne underrettet klarereren om, at de agter at foretage en undersøgelse af varerne, kan anmodningen om at få angivelsen erklæret ugyldig først godtages, når denne undersøgelse har fundet sted.«

10. Kodeksens artikel 67 fastsætter:

»Medmindre der er fastsat andre særlige bestemmelser, er det datoen for toldmyndighedernes antagelse af angivelsen, der lægges til grund for anvendelsen af alle de bestemmelser, der gælder for den toldprocedure, som varerne angives til.«

11. Følgende fremgår af kodeksens artikel 68:

»Toldmyndighederne kan til verificering af de angivelser, som de har antaget, foretage:

a) en dokumentkontrol, som omfatter selve angivelsen og de vedlagte dokumenter. De kan i rimeligt omfang kræve, at klarereren fremlægger andre dokumenter, for at de kan verificere, at oplysningerne på angivelsen er rigtige

b) en undersøgelse af varerne, eventuelt ledsaget af en prøveudtagning med henblik på analyse eller dybtgående kontrol.«

12. Toldkodeksens artikel 71 foreskriver følgende:

»1. Resultatet af verifikationen af angivelsen tjener som grundlag for anvendelsen af de bestemmelser, der gælder for den toldprocedure, varerne henføres under.

2. Er der ikke foretaget verifikation af angivelsen, tjener oplysningerne på angivelsen som grundlag for anvendelsen af de i stk. 1 omhandlede bestemmelser.«

13. Følgende fremgår af toldkodeksens artikel 73: »Er betingelserne for henførsel under den pågældende procedure opfyldt, og gælder der ikke forbud eller begrænsninger for varerne, frigiver toldmyndighederne varerne, så snart oplysningerne i angivelsen er blevet verificeret eller godtaget uden verifikation, jf. dog artikel 74«.

14. I øvrigt fastsætter kodeksens artikel 74 følgende:

»1. Opstår der toldskyld som følge af, at en toldangivelse antages, frigives de varer, der

er omfattet af denne angivelse kun, når denne toldskyld er blevet betalt, eller der er stillet sikkerhed for den. Uden at det i øvrigt berører stk. 2, finder denne bestemmelse dog ikke anvendelse på proceduren for midlertidig indførsel med delvis fritagelse for importafgifter.

2. Når toldmyndighederne i henhold til bestemmelserne om den toldprocedure, varerne angives til, forlanger, at der stilles sikkerhed, frigives de nævnte varer først til den pågældende toldprocedure, når den pågældende sikkerhed er stillet.«

15. Følgende fremgår af toldkodeksens artikel 75:

»Der træffes alle nødvendige foranstaltninger, herunder konfiskation og salg, med henblik på at få afklaret situationen vedrørende varer,

a) der ikke har kunnet frigives:

— fordi undersøgelsen af disse ikke har kunnet indledes eller fortsættes inden for de af toldmyndighederne fastsatte frister af årsager, der kan tilskrives klarereren

— fordi de dokumenter, der er en betingelse for varernes henførsel under den angivne toldprocedure, ikke er fremlagt

— fordi de importafgifter eller eksportafgifter, der skulle have været betalt, eller for hvilke der skulle have været stillet sikkerhed, inden for de fastsatte frister enten ikke er blevet betalt, eller der ikke er blevet stillet sikkerhed for dem

— fordi de er underlagt forbud eller restriktioner.

b) [...]«

16. I øvrigt bestemmer toldkodeksens artikel 79:

»Ved overgang til fri omsætning får ikke-fællesskabsvarer toldmæssig status som fællesskabsvarer.

Overgang til fri omsætning indebærer anvendelse af de handelspolitiske foranstaltninger og opfyldelse af de øvrige formaliteter, der er fastsat med henblik på indførsel af varer, samt anvendelse af de efter lovgivningen skyldige afgifter.«

17. Toldkodeksens artikel 201 fastsætter følgende:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår, når en importafgiftspligtig vare

a) overgår til fri omsætning.

b) [...]

2. Toldskylden opstår på tidspunktet for antagelsen af den pågældende toldangivelse.

3. [...]«

18. Følgende fremgår af artikel 203:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår, når:

— en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn.

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

19. For øvrigt fremgår følgende af toldkodeksens artikel 204:

»1. 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, eller

b) når en af betingelserne for en vares henførsel under den pågældende toldprocedure eller for indrømmelse af nedsat eller nul-importafgift på grund af dens anvendelse til særlige formål ikke er opfyldt,

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.

2. Toldskylden opstår enten på det tidspunkt, hvor den forpligtelse, hvis misligholdelse bevirker, at der opstå toldskyld, ikke længere er opfyldt, eller på det tidspunkt, hvor varen blev henført under den pågældende toldprocedure, hvis det efterfølgende viser sig, at en af betingelserne for henførslen af varen under den pågældende procedure eller indrømmelsen af nedsat eller nul-importafgift på grund dens anvendelse til særlige formål ikke var opfyldt.

3. [...]«

20. Endelig bestemmes i toldkodeksens artikel 233:

»Med forbehold af gældende bestemmelser om forældelse af toldskyld og om de tilfælde, hvor toldskylden ikke kan inddrives, fordi debitor ad rettens vej er erklæret insolvent, ophører en toldskyld:

a) ...

b) ...

c) når en vare er angivet til en toldprocedure, der indebærer forpligtelse til at betale afgiften, og

— toldangivelsen herfor er blevet erklæret ugyldig efter artikel 66

[...]«

21. Artikel 218, stk. 1, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 [3] (herefter »gennemførelsesforordningen«) fastsætter følgende:

»De dokumenter, der skal vedlægges en toldangivelse til overgang til fri omsætning er følgende:

[...]

c) de dokumenter, der kræves for anvendelse af en præferencetoldordning eller enhver anden foranstaltning, hvorved der afviges fra de almindelige regler, der finder anvendelse på de angivne varer.

[...]«

22. Ovennævnte forordnings artikel 241 bestemmer:

»1. Klarereren eller den person, som han har udpeget til at bistå ved undersøgelsen af varerne, yder toldmyndighederne den fornødne bistand, således at deres arbejde lettes. Finder de ikke den ydede bistand tilfredsstillende, kan de kræve, at klarereren udpeger en person, som kan yde dem den krævede bistand.

2. Nægter klarereren at bistå ved undersøgelsen af varerne eller at udpege en person, som kan yde toldmyndighederne den bistand, de finder fornøden, fastsætter de en frist, inden for hvilken klarereren skal opfylde sin pligt til at medvirke, medmindre de finder, at de kan give afkald på undersøgelsen.

Har klarereren ikke efterkommet toldmyndighedernes påbud inden udløbet af den fastsatte frist, foretager sidstnævnte af egen drift med henblik på anvendelse af EF-toldkodeksens artikel 75, litra a), undersøgelsen af varerne for klarererens regning og risiko, om nødvendigt bistået af en sagkyndig eller enhver anden person udpeget efter gældende bestemmelser.

3. Resultaterne af den undersøgelse, som toldmyndighederne har gennemført under de i foregående stykke omhandlede vilkår, har samme retsvirkning, som hvis undersøgelsen var blevet gennemført i klarererens nærværelse.

4. I stedet for de i stk. 2 og 3 omhandlede foranstaltninger kan toldmyndighederne

3 — EFT L 253, s. 1.

anse angivelsen for at være uden virkning, såfremt der er vished for, at klarererens nægtelse af at bistå ved undersøgelsen af varerne eller at udpege en person, som kan yde den fornødne bistand, ikke har til formål eller til følge at hindre, at der konstateres en overtrædelse af bestemmelserne om henførsel af varer under den pågældende toldprocedure, eller at undgå, at kodeksens artikel 66, stk. 1, eller artikel 80, stk. 2 finder anvendelse.«

23. Følgende bestemmes i gennemførelsesforordningens artikel 243, stk. 2:

»Nægter klarereren at bistå ved prøveudtagelsen eller at udpege en person hertil, eller yder han ikke toldmyndighederne den fornødne bistand med henblik på at lette prøveudtagelsen, finder artikel 241, stk. 1, 2 og 3 anvendelse.«

24. Gennemførelsesforordningens artikel 250, stk. 1 og 2, er sålydende:

»1. Såfremt varerne ikke kan frigives af en af de i kodeksens artikel 75, litra a), andet eller tredje led, anførte grunde, giver toldmyndighederne klarereren en frist til at få afklaret situationen vedrørende varerne.

2. Har klarereren i de i kodeksens artikel 75, litra a), andet led, omhandlede tilfælde ikke inden udløbet af den i stk. 1 fastsatte frist fremlagt de krævede dokumenter, anses den pågældende angivelse for at være uden virkning og erklæres ugyldig af toldmyndighederne. Bestemmelserne i kodeksens artikel 66, stk. 3, finder anvendelse.«

25. Følgende bestemmes i gennemførelsesforordningens artikel 859:

»Følgende misligholdelser anses efter 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:

[...]

5) flytning uden tilladelse af en vare, der er under midlertidig opbevaring eller henført under en toldprocedure, såfremt den kan frembydes for toldmyndighederne, hvis de anmoder herom

[...]«

26. Følgende bestemmes i gennemførelsesforordningens artikel 860:

»Toldmyndighederne fastslår, at der er opstået toldskyld i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 204, stk. 1, medmindre den eventuelle debitor beviser, at betingelserne i artikel 859 er opfyldt.«

27. I øvrigt har gennemførelsesforordningens artikel 865 følgende ordlyd:

»Efter kodeksens artikel 203, stk. 1, anses det, at en vare er blevet unddraget toldtilsyn, når der foretages toldangivelse af varen, enhver anden handling med samme retsvirkninger samt forelægges et dokument til påtegning hos toldmyndighederne, og dette får til følge, at varen fejlagtigt får status som fællesskabsvare.«

28. Gennemførelsesforordningens artikel 890 bestemmer følgende:

»Hvis der til støtte for en godtgørelses- eller fritagelsesansøgning fremlægges et oprindelsescertifikat, et varecertifikat, et dokument for intern fællesskabsforsendelse eller ethvert andet relevant dokument, der beviser, at der på tidspunktet for antagelsen af angivelsen til overgang til fri omsætning kunne indrømmes fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling for de indførte varer, imødekommer den besluttende toldmyndighed kun ansøgningen, såfremt det er behørigt godtgjort:

— at det forelagte dokument udtrykkeligt vedrører de pågældende varer, og at

alle betingelserne for antagelsen af dette dokument er opfyldt

— at alle de øvrige betingelser for ydelse af præferencetoldbehandling er opfyldt.

Godtgørelse eller fritagelse ydes mod fremvisning af varerne. Kan varerne ikke fremvises for gennemførelsestoldkontoret, yder dette kun godtgørelse eller fritagelse, såfremt det fremgår af de kontroloplysninger, som de har til rådighed, at det efterfølgende fremlagte certifikat eller dokument utvivlsomt vedrører de nævnte varer.«

29. Ved Kommissionens forordning (EF) nr. 3254/94 af 19. december 1994 (EFT L 346, s. 1) indsattes med tilbagevirkende kraft fra den 1. januar 1994 følgende punkt i gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1:

»[Der ydes godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter i følgende tilfælde:]

'o) når toldskylden opstår på anden måde end efter artikel 201 i kodeksen, og den pågældende kan forelægge et oprindelsescertifikat, et varecertifikat, et dokument for intern fællesskabsforsendelse eller ethvert andet relevant dokument, der beviser, at de indførte varer, dersom de var blevet angivet til fri omsætning, kunne indrømmes fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling, forudsat at de øvrige betingelser i artikel 890 var opfyldt'.«

III — De faktiske omstændigheder

30. Selskabet D. Wandel GmbH (herefter »Wandel«), et selskab med begrænset ansvar, driver virksomhed med international transport og oplagring af varer. Som »autoriseret modtager« modtog selskabet den 12. juli 1994 en forsendelse med 470 kartoner fjernsynschassiser, 24 kartoner platiner og 29 kartoner moduler, som den 11. juli 1994 var blevet indført ved forsendelsesdokument T 1 VAB 1 — 1468 ved Hamburg-Waltershof hovedtoldkontor. Den 13. juli 1994 forelagde selskabet den del af EF-forsendelsesanmeldelsen, der skulle tilgå bestemmelsestoldkontoret, for det kompetente toldkontor Hohetor, som sorterede under Bremen-Ost hovedtoldkontor; samtidig angav selskabet varerne til fri omsætning i selskabet Schneider Rundfunkwerke AG Türkheim's navn.

31. Toldkontoret registrerede forsendelsesdokumentet, der skulle anvendes som summarisk toldangivelse efter betydningen i

gennemførelsesforordningens artikel 183, stk. 3, under nr. GB I 665 og modtog toldangivelsen, der blev registreret under nr. F 459. Sideløbende hermed meddelte den toldembedsmand, som varetog modtagelsen og verifikationen af angivelsen, de Wandel-ansatte, der var til stede ved fremlæggelsen, at varerne den 14. juli 1994 ville blive undergivet en toldundersøgelse i Wandel's lokaler, som var udpeget som opbevaringssted i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 51, stk. 1.

32. Toldundersøgelsen kunne ikke gennemføres, fordi de angivne varer ikke længere befandt sig i Wandel's lagerhaller, da den kompetente toldembedsmand indfandt sig, men var blevet leveret til det selskab, i hvis navn angivelsen var sket; dette selskab har hjemsted i Sydtyskland.

33. Hovedtoldkontoret påførte derpå med rødt blæk følgende bemærkning på originalen af dokumentet 0779:

»Erklæret for ugyldig (toldkodeksens artikel 66, stk. 1). Forsendelsen allerede afgået, da vareundersøgelse skulle foretages. Overgået til afdeling D med henblik på udfærdigelse af afgiftspålæg, Wacker.«

34. Hovedtoldkontoret betragtede fjernelsen af varerne fra opbevarings- og undersøgelsesstedet som en unddragelse af en vare under ordningen for midlertidig oplagring og toldtilsyn. Følgelig opkrævede man ved afgiftsafgørelse af 2. august 1994 hos Wandel, der i relation til varerne under midlertidig opbevaring var toldskyldner i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 51, i medfør af toldkodeksens artikel 203 34 534,13 DEM i importafgift, hvortil kom 44 344,33 DEM i skat, i alt 78 878,46 DEM. På fjernsynschassiserne anvendte myndighederne den for tredjelande fastsatte toldsats med henvisning til, at alene varer, som bringes i fri omsætning efter reglerne, kan blive omfattet af præferenceordningen.

35. Ved klage af 11. august 1994 gjorde Wandel gældende, at selskabet havde skilt sig af med varerne, inden der blev ansøgt om fortoldning. Wandel erklærede sig også vidende om, at selskabet følgelig i medfør af toldkodeksens artikel 203, stk. 1 og 3, var pligtig at erlægge importafgift. Hvad angår fjernsynsapparaterne (fjernsynschassiserne), for hvilke en attest vedrørende præferenceordningen på formular A var blevet vedlagt toldangivelsen, påberåbte selskabet sig, at man skulle anvende præferencetoldsatsen (nul), der var fastsat for varer med oprindelse i Indonesien. Følgelig hævdede man, at hovedtoldkontoret havde antaget fortoldningsansøgningen og havde frafaldet afvisningen i medfør af artikel 7 i den tyske lov om toldprocedurer. Der måtte altså foreligge en gyldig fortoldningsansøgning. Ifølge Wandel er det i øvrigt tvivlsomt, at der kunne opstå toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 203, stk. 1 og 3; toldskyld kan kun være opstået i medfør af

toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a). Wandel anså det imidlertid for usandsynligt, at den »anticiperede« fjernelse af varerne fra opbevaringsproceduren kunne have haft en virkning på den korrekte afvikling af den midlertidige opbevaring, for varerne var blevet angivet med henblik på deres frie omsætning på grundlag af den ovennævnte fortoldningsansøgning, og deres identitet kunne ikke alvorligt betvivles, henset til de forelagte handelsdokumenter, for så vidt som disse varer allerede var blevet undersøgt i forbindelse med proceduren med midlertidig opbevaring.

36. Ved afgørelse af 3. januar 1995 forkastede hovedtoldkontoret klagen som grundløs. I afgørelsen fremhæves det, at klageren havde skilt sig af med de omtvistede ikke-fællesskabsvarer, inden de var blevet angivet til fortoldning. På tidspunktet for angivelsen befandt varerne sig ikke længere på det sted, der var fastsat af den »autoriserede modtager«. Følgelig sås klageren ikke på det tidspunkt at have frembudt varerne efter betydningen i toldkodeksens artikel 63. Den toldangivelse, Wandel havde forelagt i Schneider Rundfunkwerke AG's navn, var blevet erklæret ugyldig, for så vidt som den angik en ikke frembudt vare. Toldkontorets antagelse i god tro af angivelsen kan ikke ændre noget herved. I denne sag opstår toldskylden ifølge myndighederne ikke i medfør af toldkodeksens artikel 201, men i medfør af artikel 203, stk. 1, og i henhold til artikel 203, stk. 3, hviler toldskylden på Wandel. Opståen af toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 204, som antaget af Wandel, er udelukket ifølge myndigheden ved selve ordlyden af bestemmelsen, og den kan i øvrigt ikke føre til noget andet resultat. Anvendelsen af præferencesatsen er udelukket i relation til ethvert andet grundlag for toldskyld end det, som omtales i kodeksens artikel 201. Det bekræftes i gennemførelsesforordningens artikel 87 for de toldpræferencer, der foreligger i sagen, og som angår varer fra udviklingslande. Følgelig anvendte man med rette på de omtvistede varer den toldsats på 14%, der gælder for fjernsynsapparater. For de andre varer (moduler og platiner under kode 8529 9070 og 8529 0990), som ikke kan undergives nogen præferenceordning, blev importafgiften fastsat til normalsatsen på 7,2%.

37. Den 9. februar 1995 anlagde Wandel sag ved Finanzgericht Bremen med påstand om, at toldskylden nedsættes til 2 093,73 DEM under ændring af afgiftsafgørelsen af 2. august 1994, således som det fremgår af svaret af 3. januar 1995 på klagen.

IV — De præjudicielle spørgsmål

38. I retsmødet den 2. februar 1999 udsatte Finanzgericht Bremen (Anden

Afdeling) sagen og forelagde Domstolen nedenstående præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 201, stk. 1, litra a), jf. stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1) (herefter 'toldkodeksen') fortolkes således, at der allerede opstår toldskyld ved indførsel, når det kompetente toldkontor modtager en toldangivelse, som opfylder kravene i toldkodeksens artikel 62, vedrørende overgangen til fri omsætning af ikke-fællesskabsvarer, der er frembudt for toldmyndighederne, og når antagelsen heraf dokumenteres ved indførelse af en påtegning i toldmyndighedernes register?

2) Såfremt første spørgsmål besvares bekræftende:

Skal toldkodeksens artikel 75 fortolkes således, at det toldkontor, som har antaget en sådan toldangivelse, er berettiget til at anse angivelsen for uvirksom eller til at erklære den for uvirksom, uden at der er indgivet nogen ansøgning herom fra klarereren, med den følge, at toldskyld, som er opstået i henhold til toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), skal anses for ikke at være opstået eller for at være ophørt i henhold til artikel 233, litra c), første led, når de anmeldte varer ikke er blevet frigivet til klarereren, fordi de inden gennemførelsen af den foreskrevne toldundersøgelse blev fjernet fra det opbevaringssted, hvor undersøgelsen skulle foregå, og fra toldkontorets stedlige kompetenceområde?

3) Såfremt første spørgsmål besvares benægtende eller andet spørgsmål bekræftende:

Skal toldkodeksens artikel 203, stk. 1, fortolkes således, at der foreligger en unddragelse fra toldmyndighedernes tilsyn, når ikke-fællesskabsvarer, som er anmeldt med henblik på overgang til fri omsætning, fjernes fra det foreskrevne opbevarings- og undersøgelsessted og dermed fra det pågældende toldkontors stedlige kompetenceområde, selv om toldkontoret har foreskrevet gennemførelse af en toldundersøgelse?

4) Såfremt tredje spørgsmål besvares benægtende:

Skal toldkodeksens artikel 204, stk. 1, fortolkes således, at en fjernelse uden samtykke af varerne fra opbevaringsstedet 'ikke har haft reelle følger' for den midlertidige opbevaring, når varerne efter fjernelsen på forlangende

kunne være blevet frembudt for et andet toldkontor?

5) Er opstået af en toldskyld ved indførsel udelukket

a) efter toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), jf. stk. 2, ved toldkontorets blotte modtagelse af toldangivelsen, eller

b) efter artikel 203, stk. 1, eller

c) efter artikel 204,

når den af toldkontoret modtagne toldangivelse var vedlagt oprindelsescertifikater på formular A, som der ikke formelt kunne rejses indsigelse mod, og når der gjaldt en præferencetoldsats på nul for de varer, som var omfattet af angivelsen?«

V — Besvarelse af de præjudicielle spørgsmål

A — *Første spørgsmål*

39. Med det første spørgsmål anmoder Finanzgericht Bremen Domstolen om at afgøre, om der under sagens konkrete omstændigheder allerede kan opstå toldskyld ved indførsel i medfør af toldkodeksens artikel 201, stk. 1 og 2, når det kompetente toldkontor modtager en toldangivelse, og når modtagelsen dokumenteres ved en påtegning i toldmyndighedernes register.

40. Først må der henvises til, at det i henhold til ordlyden af toldkodeksens artikel 201 er en betingelse for, at toldskyld ved indførsel opstår, at varen er overgået til fri omsætning [stk. 1, litra a)]. I den situation anses toldskylden for opstået på tidspunktet for antagelsen af den pågældende toldangivelse (stk. 2).

41. En første læsning af denne bestemmelse kunne føre til den antagelse, som Wandel har gjort sig til talsmand for i sit skriftlige

indlæg, nemlig at tidspunktet for den formelle antagelse af angivelsen, der er fastsat i toldkodeksens artikel 63 [4], er det tidspunkt, hvor varen for første gang overgår til fri omsætning, og hvor toldskylden ved indførsel opstår.

42. Jeg mener imidlertid, at denne læsning af den omtvistede bestemmelse ikke tillader til fulde at begribe den dynamiske karakter såvel af det retlige institut at bringe i fri omsætning som af bestemmelsen af toldskylden ved indførsel. Den pågældende læsning giver således, ved at lægge vægten på det formelle aspekt af antagelse af angivelsen og at betone betydningen af det tidspunkt, på hvilket denne formelle antagelse finder sted, de ovenfor nævnte begreber en karakter af et øjebliksbillede, som betydningsmæssigt er en stor begrænsning. Som jeg vil vise, kan de pågældende begreber udgøre noget tidsmæssigt forskelligt (enten et øjebliksbillede eller et indtryk af en vis varighed), alt efter de konkrete omstændigheder i den enkelte sag.

43. Såvel en vares overgang til fri omsætning som fastsættelsen af toldskylden ved indførsel er retlige procedurer, der udløses ved indgivelsen (som indebærer en ansøgning om, at varen kan overgå til fri omsætning) og den formelle antagelse af angivelsen, men de udtømmes på ingen måde hermed.

44. I overensstemmelse med toldkodeksens artikel 79 indebærer overgang til fri omsætning bl.a. opfyldelse af formaliteterne ved indførsel af varer (som logisk indbefatter gennemførelse af den toldkontrol, der findes nødvendig) samt anvendelse af de efter lovgivningen skyldige afgifter. Følgelig kan der ikke, så længe disse afgifter ikke endeligt er fastsat og pålagt, være tale om endelig overgang til fri omsætning for de omtvistede varers vedkommende.

45. I øvrigt følger det af toldkodeksens artikel 68, 71 og artikel 73, stk. 1, at den formelle antagelse af en angivelse kan være ledsaget, som her i sagen, af et krav om verifikation af angivelsen fra toldmyndighedernes side. Denne verifikation kan indbefatte en undersøgelse af varerne og i påkommende tilfælde udtagelse af prøver til analyse og dyberegående kontrol.

46. Det fremgår af ordlyden samt af nødvendigheden af at sikre en effektiv virkning af de ovennævnte bestemmelser, at tidspunktet for antagelsen uden verifikation af angivelsens indhold er det, på hvilket toldskylden opstår, men det er også det tidspunkt, hvor skyldens størrelse endeligt fastsættes. Derimod stiftes der vel formelt, når antagelsen af angivelsen ledsages af et krav om verifikation af de oplysninger, som indeholdes dér, en toldskyld, men den får ikke definitiv karakter, for så længe varerne ikke er blevet kontrolleret og angivelsens oplysninger ikke er blevet verificeret, kan skyldens størrelse ikke betragtes som materielt og definitivt fastsat og verificeret. Følgelig er den endelige fastsættelse og pålæggelse af importafgifterne i dette andet

4 — Selve ordlyden af denne bestemmelse bekræfter, at antagelsen af angivelsen ikke kræver en undersøgelse af rigtigheden og sandfærdigheden af de angivne oplysninger. Kontrollen angår principalt den korrekte registrering af koderne i forhold til de angivne oplysninger.

tilfælde betinget af en verifikation af de ovenfor nævnte oplysninger [5], således at de omtvistede varer ikke kan anses for endeligt at være overgået til fri omsætning.

47. Med andre ord er den endelige overgang til fri omsætning betinget af den nøjagtige fastlæggelse af karakteren og størrelsen af toldskylden. Når denne fastsættelse sker med forbehold af verifikation af angivelsen og navnlig med forbehold af kontrol af varerne, forudsætter disses endelige overgang til fri omsætning gennemførelse og tilendebringelse af den krævede kontrol for at verificere de i angivelsen indeholdte oplysninger.

48. At fastslå dette er ikke i strid med ordlyden af toldkodeksens artikel 201, stk. 2. Denne bestemmelse, hvorefter toldskylden opstår på tidspunktet for den formelle antagelse af angivelsen, betyder ikke, at fastslåelsen og pålæggelsen af denne skyld og varernes overgang til fri omsætning altid bliver endelig på samme tidspunkt. Derimod må man under hensyn til toldkodeksens artikel 67 fortolke den således, at toldskylden af sikkerhedsmæssige grunde skal beregnes på grundlag af den retlige ordning, der gælder på tidspunktet for den formelle antagelse af angivelsen, hvilket må gælde uanset den dag, på hvilken den endeligt beregnes [6].

49. Der kan følgelig ikke være tale om en endelig fastslåelse af toldskyld, så længe kontrollen af varerne med henblik på verifikation af angivelsen ikke er afsluttet. Denne endelige fastslåelse ligger reelt til grund for den suspensive betingelse om gennemførelse af den ovennævnte kontrol. Så længe denne kontrol ikke er blevet gennemført og afsluttet, kan den foreløbige fastslåelse af toldskylden ikke have retsvirkning.

50. Efter formelt at have antaget angivelsen ved en påtegning i toldvæsenets register, forbeholdt den kompetente toldmyndighed sig her i sagen at kontrollere de omtvistede varer den 14. juli 1994 i Wandel's lokaler, som blev anset for det legale opbevaringssted for varerne. Da kontrollen viste sig at være umulig at gennemføre, fordi varerne, som endnu befandt sig under ordningen med midlertidig opbevaring, var blevet

5 — Herved må det påpeges, at resultatet af verifikationen af angivelsen ifølge toldkodeksens artikel 71, stk. 1, tjener som principielt grundlag for anvendelsen af de bestemmelser, der gælder for den toldprocedure, varerne henføres under.
Ganske vist bestemmes det i artiklens stk. 2, at er der ikke foretaget verifikation af angivelsen, sker anvendelsen af de i stk. 1 omhandlede bestemmelser på grundlag af oplysningerne på angivelsen. Det er imidlertid åbenbart, at nævnte bestemmelse kun finder anvendelse, når den manglende varekontrol og manglende verifikation af angivelsen skyldes toldmyndighederne. Hvis den også skulle finde anvendelse, når den manglende kontrol skyldes klarereren, ville denne have mulighed for, ved fjernelse af varerne, at ophæve den effektive virkning af den bestemmelse, som er hjemmel for muligheden for at betinge fortoldningen af varerne af en kontrol.

6 — Se navnlig dom af 24.9.1998, sag C-413/96, Sportgoods, Sml. I, s. 5285, præmis 23, 24 og 25.

flyttet af Wandel uden toldkontorets tilladelse [7], kunne toldskylden efter kodeksens artikel 201 ikke fastlægges endeligt. Følgelig kunne fastslåelsen, der fandt sted på betingelse af toldskyldens opståen ved indførsel på grundlag af toldkodeksens artikel 201, ikke få nogen retsvirkning, eftersom betingelsen om verifikation af angivelsen samt om endelig fastsættelse af karakteren og størrelsen af skylden ikke var opfyldt, henholdsvis reelt var blevet uvirksom. Derfor kunne der ikke være tale om varernes endelige overgang til fri omsætning eller om frigivelse af dem [8].

51. Tilsidesættelsen af den suspensive betingelse — eller det faktum, at denne reelt gøres uvirksom — om kontrol af varerne og om verifikation af oplysningerne i angivelsen, navnlig når den skyldes klarereren, skal altså føre til det endelige resultat, at toldskylden, der omtales i toldkodeksens artikel 201, stk. 1, og hvis fastslåelse var undergivet betingelsen af suspensiv karakter, aldrig er opstået. Dette resultat følger af de almindelige regler om rækkevidden og betydningen af suspensive betingelser, der ofte ledsager fastslåelsen af rettigheder og pligter. Begrebsmæssigt adskiller det sig *såvel* fra annullationen af angivelsen ifølge toldkodeksens artikel 66 — der angår gyldigheden af den formelle antagelse af angivelsen og ikke fastslåelse af toldskylden — *som* fra tilfældet med toldskyldens ophør, der er fastsat i kodeksens artikel 233 og 234, og som forudsætter, at skylden var blevet endelig.

52. Af disse grunde må der svares på det første præjudicielle spørgsmål, at bestemmelserne i toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), sammenholdt med bestemmelserne i samme artikels stk. 2, skal fortolkes således, at toldskyld ved indførsel ikke kan være opstået, når den suspensive betingelse om kontrol af de omtvistede varer — af grunde, der kan tilregnes klarereren og bestående i, at varerne under midlertidig opbevaring har forladt oplagringsstedet uden toldkontorets tilladelse — ikke er blevet opfyldt eller reelt er blevet gjort uvirksom, når ovennævnte betingelse var knyttet til antagelsen — dokumenteret ved en påtegning i registret — i det kompetente toldkontor af den angivelse, der i medfør af toldkodeksens artikel 62 blev udfærdiget med henblik på ikke-fælleskabsvarers overgang til fri omsætning.

7 — Den forelæggende ret, som det tilkommer at bedømme de faktiske omstændigheder i hovedsagen og hensigtmæssigheden af at forelægge præjudicielle spørgsmål, anfører bl.a., at de her i sagen omtvistede varer endnu havde status som varer under midlertidig opbevaring, da de inden toldundersøgelsen og uden toldkontorets samtykke blev fjernet af sagsøgeren fra dennes oplagringsplads, der var godkendt som opbevaringssted i henhold til toldkodeksens artikel 51 og samtidig var udpeget som undersøgelsessted i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 239.

8 — I den forbindelse er det værd at notere, at toldkodeksens artikel 82 ikke finder anvendelse her. Skønt kontrollen af varerne knyttes til deres undergivelse af en toldpræferenceordning, foreligger der en beordret kontrol med henblik på at fastsætte størrelsen af toldafgifterne, som ikke har noget at gøre med den kontrol, der kan foretages med henblik på fortsættelsen af toldtilsynet, således som det fastsættes i kodeksens artikel 82, når varerne overgår til fri omsætning til nedsat importafgift eller nul-importafgift som følge af deres anvendelse til særlige formål.

B — *Andet spørgsmål*

53. Med Finanzgericht Bremen's andet spørgsmål skal det afklares, om toldkodeksens artikel 75, i tilfælde af en bekræftende besvarelse af første spørgsmål, skal fortolkes således, at det toldkontor, som har antaget en toldangivelse som i hovedsagen omhandlet kan anse den for uvirksom eller erklære den for ugyldig, uden klarereren har ansøgt herom, således at toldskyld opstået i henhold til toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), skal anses for ikke at være opstået eller for at være ophørt i medfør af toldkodeksens artikel 233, litra c), første led, når de anmeldte varer ikke er blevet frigivet til klarereren, fordi de inden gennemførelsen af den af toldmyndighederne foreskrevne toldundersøgelse blev fjernet fra det med henblik herpå udpegede opbevaringssted og fra toldkontorets stedlige kompetenceområde.

54. Først finder jeg det hensigtsmæssigt at fremsætte to indledende bemærkninger.

For det første skal svaret på det andet præjudicielle spørgsmål — som reelt angår det almindelige spørgsmål om toldmyndighedernes kompetence til af egen drift at erklære en angivelse, som de allerede har antaget, for ugyldig — under alle omstændigheder frem for alt tage hensyn til svaret på det første spørgsmål, uden at dette dog kan betegnes som bekræftende eller benægtende i den forstand, den nationale ret har forudsat ved de forelagte spørgsmål.

For det andet må der a priori, således som Kommissionen rigtigt har bemærket, henvises til, at Domstolen i henhold til traktatens artikel 177 ikke har kompetence til at anvende fællesskabsregler på et bestemt tilfælde, men kun kan forsyne den nationale domstol med fortolkningselementer vedrørende fællesskabsretten, som kan være nyttige for denne ved vurderingen af virkningerne af en bestemmelse i national ret[9].

55. Toldkodeksens artikel 75 står i kodeksens afsnit IV, kapitel 2, afdeling 1, A, og indgår navnlig i de bestemmelser, der regulerer den »normale fremgangsmåde« for placering af varer under en toldordning. I øvrigt fremgår det af artiklens ordlyd, at den relaterer til »foranstaltninger«, herunder konfiskation eller salg, med henblik på at få afklaret situationen vedrørende varer, som stadig befinder sig i området for toldkontorets geografiske kompetence, enten fordi de »ikke har kunnet frigives« [litra a)] eller fordi de ikke er blevet »afhentet inden for en rimelig frist, efter at de er blevet frigivet« [litra b)].

56. Som den finske regering med rette har bemærket, finder nævnte artikel altså ikke

9 — Jf. bl.a. dom af 25.2.1999, sag C-86/97, Trans-Ex-Import, Sml. I, s. 1041, præmis 15.

anvendelse på »ikke normale« situationer som den situation, hvor varerne er blevet fjernet fra oplagringsstedet, inden de blev undergivet kontrol. Tilsvarende synes den heller ikke at finde anvendelse på vedtagelsen af foranstaltninger, som ikke direkte angår varerne, men angivelsens gyldighed eller i almindelighed tiltag om, hvorledes der skal forholdes med toldskylden.

57. I samme forbindelse må det bemærkes, at toldkodeksens artikel 66 bestemmer, at toldmyndighederne kun kan erklære en allerede formelt antaget angivelse ugyldig af helt bestemte grunde og på helt bestemte betingelser, herunder indgivelsen af en ansøgning fra klarererens side. Denne artikel indeholder altså intet om en ugyldighedserklæring af egen drift eller toldmyndighedernes ugyldighedserklæring af angivelsen i øvrigt. Tillige fastlægger artiklen, hvad der gælder i tilfælde af formel antagelse af angivelsen under forbehold af verifikationen af de deri indeholdte oplysninger, eftersom det udtales: »Har toldmyndighederne underrettet klarereren om, at de agter at foretage en undersøgelse af varerne, kan anmodningen om at få angivelsen erklæret ugyldig først godtages, når denne undersøgelse har fundet sted«.

58. Som anført i forelæggelseskendelsen fastslog toldkontoret først, at toldundersøgelsen ikke kunne foretages, fordi de anmeldte varer ikke længere befandt sig på opbevaringsstedet ved toldembedsmandens ankomst; herefter anbragte myndigheden følgende påtegning på anmeldelsesdokumentet: »Erklæret for ugyldig (toldkodeksens artikel 66, stk. 1). Forsendelsen allerede afgået, da vareundersøgelse skulle foretages. Overgået til afdeling D med henblik på udfærdigelse af afgiftspålæg, Wacker.«

59. Henset til de ovennævnte betingelser for at anvende toldkodeksens artikel 66 er det åbenbart, at toldkontoret begik en fejl ved at støtte sig på denne bestemmelse for at erklære anmeldelsen for ugyldig, eftersom det slet ikke fremgår af sagen, at klarereren havde afgivet en angivelse i den betydning, således som artiklen kræver.

60. Det er i øvrigt åbenbart, at toldkodeksens artikel 75 under alle omstændigheder ikke kunne være hjemmel for at benytte foranstaltningen ugyldighedserklæring, eftersom de almindelige betingelser for at anvende denne artikel ikke foreligger, ganske særligt fordi annullationen af den omtvistede angivelse konkret ikke regulerer den situation, hvor varerne er forblevet på det opbevaringssted, der er fastsat med henblik herpå.

61. Vedrørende dette punkt må det bemærkes, at vi helt åbenbart ikke har at gøre med et tilfælde, hvor man kan anvende toldkodeksens artikel 233, litra c), første led, eller gennemførelsesforordningens artikel 241, stk. 4, artikel 243, stk. 2, eller artikel 250, stk. 2.

62. Ifølge toldkodeksens artikel 233, litra c), første led, ophører toldskylden, når en vare er angivet til en toldprocedure, der indebærer en forpligtelse til at betale afgiften, og toldangivelsen herfor er blevet erklæret ugyldig efter artikel 66. Som anført ovenfor kan der imidlertid ikke blive tale om her at annullere angivelsen på grundlag af artikel 66.

63. Gennemførelsesforordningens artikel 241, stk. 4, bestemmer, at toldmyndighederne, når klarereren nægter at bistå ved undersøgelsen af varerne eller at udpege en person, som kan yde den fornødne bistand, anse angivelsen for at være uden virkning, såfremt der er vished for, at den nævnte nægtelse ikke har til formål eller til følge at hindre, at der konstateres en overtrædelse af bestemmelserne om henførsel af varer under den pågældende toldprocedure, eller at undgå, at kodeksens artikel 66, stk. 1, eller artikel 80, stk. 2, finder anvendelse. Konkret foreligger der ikke en nægtelse fra klarererens side af at bistå ved undersøgelsen af varerne eller at udpege en person, som kan yde den fornødne bistand, således at betingelserne for at anvende denne artikel ikke er opfyldt.

64. Af de samme grunde vil man ikke kunne anvende gennemførelsesforordningens artikel 243, stk. 2, som indeholder forskrifter svarende til dem, der findes i artikel 241, i tilfælde af, at klarereren nægter at yde toldmyndighederne den fornødne bistand ved udtagelsen af prøver.

65. Det er i øvrigt helt åbenbart, at der konkret ikke kan være tale om at anvende gennemførelsesforordningens artikel 250, stk. 2, som indeholder hjemmel for at afgive ugyldighedserklæring vedrørende, eller annullere, angivelsen, når klarereren ikke fremlægger de dokumenter, der kræves i de tilfælde, som omhandles i toldkodeksens artikel 75, litra a), andet led. Ingen oplysning i sagen tyder faktisk på, at Wandel undlod at fremlægge de dokumenter, selskabet blev afkrævet.

66. På dette punkt må det imidlertid anføres, at det ville være paradoksalt, såfremt man på grundlag af de ovennævnte bestemmelser kunne annullere eller afgive ugyldighedserklæring vedrørende en angivelse, når klarereren alene har afvist at samarbejde ved kontrollen af varerne, eller når han ikke fremlægger de krævede dokumenter, skønt enhver anfægtelse af angivelsen ville være umulig, når varerne fjernes uden toldkontorets tilladelse, således at det er blevet umuligt at kontrollere dem af grunde, der skyldes klarereren.

67. Som den forelæggende ret med rette har fremhævet, kan det betvivles, at toldkontoret på grundlag af toldkodeksens artikel 71, stk. 2, har pligt til at skride til afgiftspålæggelse på grundlag af angivelsens indhold, selv om nævnte toldkontor har krævet en toldundersøgelse med hen-

blik på at kontrollere præferenceoprindelsen af varerne, og undersøgelse er blevet umuliggjort af grunde, der skyldes klarereren.

68. Umiddelbart ville det kunne hævdes, at den forelæggende rets ovennævnte bemærkning i sagen ville berettige til en analog anvendelse — eller for at være mere præcis en anvendelse a minori ad majus — af de ovennævnte bestemmelser, som afgiver hjemmel for annullation eller ugyldighedserklæring vedrørende den formelt antagne angivelse. Disse bestemmelsers tekniske karakter gør det imidlertid praktisk vanskeligt at foretage en sådan anvendelse, for den frembyder forskellige særlige problemer. F.eks. kan man rejse det spørgsmål, om toldmyndighederne har pligt til eller blot mulighed for at annullere angivelsen, når det, efter at varerne er blevet fjernet af klarereren uden toldvæsenets godkendelse, er blevet umuligt at kontrollere dem og at verificere angivelsen. Det siger tillige ikke sig selv, at disse myndigheder har pligt til, inden de annullerer angivelsen, at kræve varerne retur [10]. Domstolen vil næppe kunne afgøre disse spørgsmål uden at komme ind i et arbejde med lovgivning, som vel ikke er i overensstemmelse med dens rolle som udøver af dømmende myndighed.

69. Analog anvendelse af de ovennævnte bestemmelser, der afgiver hjemmel for annullation eller ugyldighedserklæring vedrørende angivelsen, synes i øvrigt ikke at være bydende nødvendig i sagen, for den er ikke en betingelse sine qua non for at pålægge en toldskyld, som ikke kan ske på grundlag af artikel 201, stk. 1, litra a), men på grundlag af en anden bestemmelse i toldkodeksen, såsom artikel 203, stk. 1. I så henseende finder jeg, at den almindelige teori om suspensive betingelser, der er grundlaget for analysen af det første præjudicielle spørgsmål, også kan udgøre et hensigtsmæssigt retsgrundlag ved analysen af det foreliggende spørgsmål. Som allerede bemærket bevirkede den manglende overholdelse af betingelsen — der således reelt mistede sin virkning — om kontrol af varerne og om verifikation af den formelt antagne angivelse, at den hertil svarende toldskyld ikke endeligt blev fastsat på grundlag af toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), og at denne skyld følgelig må betragtes således, at den aldrig er opstået. Dette faktum bevirker på sin side opståen af en anden toldskyld på grundlag af en anden bestemmelse i toldkodeksen uden at medføre en ulovlig kumulation af to forskellige toldordninger for de samme varer.

70. Man kunne rigtignok indvende, at toldmyndigheden, før den er klar over, at toldskylden aldrig er opstået på grundlag af toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), burde have truffet de foranstaltninger, der teoretisk ville have givet mulighed for også at opfylde betingelsen om kontrol af varerne. I den forbindelse anfører Wandel, at angivelsen ikke kan erklæres ugyldig ved en anvendelse af kodeksens artikel 75, men at det er berettiget og passende at stille krav om, at selskabet øjeblikkeligt frembyder varerne med henblik på, at den krævede kontrol kan foretages.

10 — Jf. nedenfor i forslagets punkt 72 og 73.

71. Den nævnte indvending må afvises, og det af de nedenstående to grunde.

72. For det første fremgår det ikke af nogen særregel eller af nogen almindelig grundsætning, at toldmyndighederne skal hindre klarereren i ikke at overholde — eller reelt at opløse — den suspensive betingelse, der gælder for den endelige fastslåelse af toldskylden på grundlag af kodeksens artikel 201. Hensyntagen til tankegangen bag teksten eller den eventuelle analoge anvendelse af artikel 241, stk. 4 [11], og artikel 250, stk. 1 og 2 [12], ville ikke være særlig nyttig: Vel bestemmer artikel 250, stk. 1 og 2, udtrykkeligt, at toldmyndighederne fastsætter en frist for klarereren for at berigtige sine misligholdelser, inden de skrider til annullation af angivelsen; men der rokkes imidlertid ikke ved, at artikel 241, stk. 4, giver hjemmel for annullation, selv om der ikke forinden er gjort forsøg på at berigtige klarererens misligholdelser.

73. For det andet kan det ikke antages, at toldmyndighederne har pligt til eller mulighed for at berigtige klarererens handlinger eller undladelser ved foranstaltninger, som medfører specifikke retsvirkninger ifølge en anden bestemmelse i toldkodeksen eller i en anden tekst. Konkret må det antages, at når fjernelsen af varerne uden tilladelse er »en fjernelse af en vare, der er importafgiftspligtig, fra toldtilsynet« eller »manglende opfyldelse af en af de pligter, som for en importafgiftspligtig vare medfører henlæggelse i et midlertidigt opbevaringssted« [13], kan toldmyndighederne ikke træffe foranstaltninger, der vil kunne medvirke til at udelukke eller forsinke anvendelsen af bestemmelserne i toldkodeksens artikel 203 eller 204 eller af enhver anden regulering, som knytter retsvirkninger til fjernelsen.

74. I lyset af de foregående bemærkninger må der svares på det andet præjudicielle spørgsmål, at toldkodeksens artikel 75 skal fortolkes således, at det toldkontor, som har antaget en toldangivelse, ikke er berettiget til at anse angivelsen for uvirksom eller til at erklære den for ugyldig, når, som i hovedsagen, de varer, der er nævnt i angivelsen, ikke kan frigives til klarereren, fordi de inden gennemførelsen af den af toldmyndighederne foreskrevne toldundersøgelse er blevet fjernet fra opbevaringsstedet og således fra det pågældende toldkontors stedlige kompetenceområde.

C — *Tredje spørgsmål*

75. Med det tredje præjudicielle spørgsmål ønsker Finanzgericht Bremen klarlagt, om

11 — Jf. forslagets punkt 22 og 63 ovenfor.
12 — Jf. forslagets punkt 24 og 65 ovenfor.
13 — Jf. herved analysen af det tredje og fjerde spørgsmål nedenfor i punkt 75 ff. i forslaget til afgørelse.

kodeksens artikel 203, stk. 1, i tilfælde af, at ingen toldskyld er opstået i medfør af kodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), (eller såfremt skylden er ophørt), skal fortolkes således, at der foreligger en unddragelse fra toldmyndighedernes tilsyn, når ikke-fællesskabsvarer, som er anmeldt med henblik på overgang til fri omsætning, fjernes fra det foreskrevne opbevarings- og undersøgelsessted og dermed fra det pågældende toldkontors stedlige kompetenceområde, selv om toldkontoret har foreskrevet gennemførelse af en toldundersøgelse. Den forelæggende ret spørger også, om den faktiske fjernelse af en vare fra toldtilsynet skal bedømmes på grundlag af objektive forhold, eller om der også må kræves forsæt i denne forbindelse.

76. Ifølge toldkodeksens artikel 37 er ikke-fællesskabsvarer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, straks ved indførslen undergivet toldtilsyn og forbliver under tilsyn, »indtil de enten skifter toldmæssig status eller indføres i frizone eller genudføres eller tilintetgøres efter artikel 182«.

77. For det andet fremgår det af toldkodeksens artikel 50, at varer, der har været frembudt for toldvæsenet, og som afventer angivelse til toldmæssig bestemmelse eller anvendelse, efter frembydelsen har status som varer under midlertidig opbevaring. Ifølge kodeksens artikel 51 må varer under midlertidig opbevaring kun befinde sig på steder, der er godkendt af toldmyndighederne, og på betingelser, som disse fastsætter. Endelig foreskrives det i artikel 52, at varer under midlertidig opbevaring kun må underkastes behandlinger, der tjener til varernes bevarelse i uændret stand, uden at præsentationsmåden eller de tekniske egenskaber ændres, jf. dog artikel 42, ifølge hvilken varerne med toldmyndighedernes tilladelse kan besigtiges, eller der kan udtages stikprøver med henblik på at få disse varer angivet til en toldmæssig bestemmelse.

78. I forbindelse med besvarelsen af det første spørgsmål har jeg allerede fremhævet, at varerne, da de ikke kunne kontrolleres rent konkret, ikke kunne anses for endeligt at være overgået til fri omsætning, men var forblevet under midlertidig opbevaring. Herudover forblev de under toldtilsyn, eftersom deres toldmæssige status ikke endeligt var blevet ændret.

79. Af den grund er det stadig muligt i sagen at forestille sig en anvendelse af kodeksens artikel 203, stk. 1, som bestemmer, at toldskyld ved indførsel opstår, når en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn, med på betingelse af, at man antager, at der faktisk har fundet en sådan unddragelse sted.

80. Denne mulighed er i øvrigt forudset ved toldkodeksens artikel 51, stk. 2, hvorefter toldmyndighederne kan kræve, at indeha-

veren af varer under midlertidig opbevaring stiller sikkerhed for betaling af toldskyld, der måtte opstå i henhold til artikel 203 eller 204.

81. Da toldkontrollen i øvrigt ikke var blevet foretaget inden udtagelsen af varerne fra opbevaringsstedet, således at toldskylden ifølge toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), ikke kan anses for opstået, kan man i øvrigt forestille sig, at en toldskyld er stiftet på grundlag af kodeksens artikel 203, stk. 1, uden risiko for, at der sker en ulovlig overlapning af de to forskellige toldordninger for én og samme vare [14].

82. Der er nu tilbage at bedømme, om varernes udtagelse fra et midlertidigt opbevaringssted, således som Wandel har gjort, kan kvalificeres som »unddragelse af en importafgiftspligtig vare fra toldtilsyn«.

83. Men i hvilket tilfælde kan det antages, at der foreligger en sådan »unddragelse« fra toldtilsynet i den forstand, hvori dette forudsættes i toldkodeksens artikel 203?

84. Ligesom det antages af den forelæggende ret [15], Kommissionen [16] og Wandel [17] — som her henviser til litteraturen og retspraksis i medlemsstaterne — finder jeg, at der foreligger unddragelse fra toldtilsyn efter betydningen i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, når en handling eller en undladelse har til virkning at hindre toldmyndighederne i at få adgang til varerne, skønt dette oprindeligt var muligt, og følgelig afskærer dem fra at foretage og gennemføre de foranstaltninger i relation til toldtilsyn, som allerede konkret har været sat i gang. Som Kommissionen har gjort, kan man blandt typeeksemplerne nævne unddragelse i form af ikke tilladt fjernelse fra det midlertidige opbevaringssted.

85. I den henseende må det dog anføres, at gennemførelsesforordningens artikel 865 bestemmer følgende: »Efter kodeksens artikel 203, stk. 1, anses det, at en vare er blevet unddraget toldtilsyn, når der foretages toldangivelse af varen, enhver anden handling med samme retsvirkninger samt forelægges et dokument til påtegning hos toldmyndighederne, og dette får til følge, at varen fejlagtigt får status som fællesskabsvare.«

86. Denne bestemmelse synes at begrænse begrebet unddragelse fra toldtilsyn efter betydningen i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, til alene at gælde tilfælde med anvendelse af dokumenter (foretagelse af

14 — Jf. ovenfor i forslagets punkt 69.

15 — Jf. forelæggelseskendelsen, s. 21.

16 — Jf. punkt 25 i de skriftlige indlæg.

17 — Jf. Wandels skriftlige indlæg, s. 13.

en angivelse eller enhver anden handling med samme retsvirkninger samt forelæggelse af et dokument til påtegning hos toldmyndighederne) med henblik på urigtigt at tildele de pågældende varer toldstatus som fællesskabsvare, for at disse varer med det samme undgår det toldtilsyn, der er fastsat for ikke-fællesskabsvarer indført i Fællesskabet.

87. Man må imidlertid forstå, at gennemførelsesforordningens artikel 865 ikke giver en udtømmende definition af indholdet af begrebet unddragelse fra toldtilsyn efter betydningen i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, men kun er vejledende og supplerende omtaler visse særlige tilfælde, hvor en sådan unddragelse må foreligge.

88. At antage, at opregningen af disse tilfælde er udtømmende, vil være stridende mod den åbenbare mening med toldkodeksens artikel 203, stk. 1 [18]. Jeg finder det faktisk ganske utvivlsomt, at anvendelsesområdet for disse regler ikke blot omfatter handlinger, som tager sigte på at undgå toldtilsynet, og som omhandles i gennemførelsesforordningens artikel 865, men i princippet samtlige handlinger eller undladelser, der har til virkning at hindre toldmyndighederne i at få adgang til de omtvistede varer, og navnlig afslutte det allerede indledte toldtilsyn med vedtagelse af visse konkrete forholdsregler.

89. Endelig må det bemærkes, at unddragelsen fra toldtilsyn i den forstand, som forudsættes i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, ikke synes at indebære en subjektiv vilje til at undgå foranstaltningen toldtilsyn. Som den finske regering med rette har fremhævet, er det toldlovgivningens hovedformål, at den fastsatte told pålægges efter objektive kriterier. Det særlige formål for den klarerer, der fjernede varerne fra det midlertidige opbevaringssted, har ingen virkning for opståen af toldskylden. Men det kan der være, når en eventuel administrativ eller kriminalretlig sanktion skal gennemføres.

90. Ifølge forelæggelseskendelsen havde toldmyndighederne i denne sag beordret gennemførelse, i sagsøgerens lokaler på et ganske bestemt tidspunkt, af en kontrol af varer, som stadig var under ordningen med toldtilsyn og midlertidigt opbevaringssted.

91. Toldundersøgelsen kunne ikke gennemføres, for de angivne varer befandt sig ikke længere på det midlertidige opbevaringssted ved den kompetente tjenestemands ankomst, men var allerede blevet overdraget til det selskab, i hvis navn angivelsen var sket. Den forelæggende ret udtaler

18 — På dette punkt må det fremhæves, at Kommissionen er beføjet til at træffe samtlige de foranstaltninger, der er nødvendige eller hensigtsmæssige med henblik på at gennemføre grundforordningen i form af toldkodeksen, forudsat at de ikke strider mod disse bestemmelser. Jf. herom dommen af 11.11.1999, sag C-48/98, Söhl & Söhlke, Sml. I, s. 7877, præmis 36 og 37.

imidlertid på ingen måde, at Wandel havde handlet forsætligt, da selskabet unddrog de omtvistede varer fra det foreløbige tilsyn.

92. Analysen ovenfor viser, at vi med hovedsagen rent faktisk har at gøre med en unddragelse af varer fra toldtilsyn i den betydning, der forudsættes i toldkodeksens artikel 203, stk. 1. For det første var ordningen med toldtilsyn allerede trådt i kraft, og en konkret foranstaltning var blevet beordret i forbindelse med ordningen, nemlig kontrol af varerne. For det andet umuliggjorde varernes unddragelse ganske åbenbart myndighedernes adgang til de nævnte varer og følgelig fortsættelsen af toldtilsynet via udførelse af den beordrede kontrol.

93. Men det ville ganske vist kunne hævdes, som Wandel har gjort, at selv om varerne blev fjernet fra det forudsete sted, forelå der ikke unddragelse fra toldtilsyn, for varerne var blevet angivet behørigt, og toldmyndighederne havde til deres disposition samtlige relevante dokumenter. Ifølge Wandel foreligger der med den anticiperede fjernelse således kun en simpel uregelmæssighed i forbindelse med gennemførelsen af en toldmæssig foranstaltning.

94. En sådan fortolkning af omstændighederne er dog efter min opfattelse lidet troværdig. For det første udelukker det forhold, at en angivelse var blevet indgivet for de omtvistede varer, naturligvis, at man fra begyndelsen ville undgå toldtilsynet, men det udelukker på ingen måde en vilje til at ville undgå et tilsyn, som allerede var indledt, og som ikke kunne tilendebringes. For det andet er der i den konkrete sag ikke tale om kun en simpel undladelse af at opfylde en almindelig pligt, som er pålagt ved varernes tilstedeværelse i et midlertidigt opbevaringssted, hvilket kunne opfylde visse af betingelserne for at anvende toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a); faktisk foreligger der her en fjernelse af varerne, som fuldstændig afskærer toldmyndighederne fra adgang til varerne, og som følgelig hindrer den effektive virkning i al almindelighed af enhver form for toldtilsyn, herunder navnlig opfyldelsen af en konkret beordret foranstaltning om toldtilsyn, som i det konkrete tilfælde udgøres af kontrollen af de pågældende varer.

95. Der må følgelig svares på det tredje præjudicielle spørgsmål, at toldkodeksens artikel 203, stk. 1, skal fortolkes således, at der foreligger en unddragelse fra toldmyndighedernes tilsyn, når ikke-fællesskabsvarer, som er anmeldt med henblik på overgang til fri omsætning, fjernes fra det foreskrevne opbevarings- og undersøgelsessted til levering til det selskab, i hvis navn angivelsen er sket, og dermed fra det pågældende toldkontors stedlige kompetenceområde, selv om toldkontoret har foreskrevet gennemførelse af en toldundersøgelse.

D — *Fjerde spørgsmål*

96. Med det fjerde spørgsmål anmodes Domstolen om at afgøre, om toldkodeksens artikel 204, stk. 1, i tilfælde af et benægtende svar på det tredje spørgsmål, skal fortolkes således, at en ikke tilladt fjernelse af varerne fra opbevaringsstedet skal anses for »ikke at have haft reelle følger« for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring, når varerne efter fjernelsen på forlangende kan frembydes for et andet toldkontor.

97. Henset til det svar, jeg foreslog på det tredje præjudicielle spørgsmål, og eftersom artikel 203 er en særbestemmelse, der udelukker anvendelse af artikel 204, synes det overflødigt at besvare det fjerde spørgsmål [19]. Jeg må imidlertid fremsætte nedenstående bemærkninger, såfremt Domstolen måtte finde, at man ikke kan anvende toldkodeksens artikel 203, stk. 1, og bemærkningerne angår fortolkningen af kodeksens artikel 204, stk. 1.

98. Ifølge denne bestemmelse opstår toldskyld ved indførsel, 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.

99. Når jeg nu hævder, at toldkodeksens artikel 203, stk. 1, ikke kan finde anvendelse, synes det i dette tilfælde at være helt utvivlsomt, at den almindelige betingelse for at anvende kodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), absolut er opfyldt. Wandel's omtvistede fjernelse af varerne udgør under alle omstændigheder en misligholdelse af en af de forpligtelser, der opstår ved en importafgiftspligtig vares midlertidige opbevaring, nemlig forpligtelsen til at bevare varerne intakte og til rådighed for det tilsynsførende toldkontor, indtil der er angivet en anden toldmæssig bestemmelse [20].

100. Der er derfor kun tilbage at afgøre, om misligholdelsen har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring.

19 — Det må fremhæves, at i modsætning til det, Kommissionen har hævdet i det skriftlige indlæg, synes det udgangspunkt, der ligger til grund for det fjerde spørgsmål — nemlig muligheden af at frembyde varen for et andet toldkontor efter dens fjernelse, såfremt der ansøges om noget sådant — ikke at have en hypotetisk karakter i den betydning, som forudsættes i retspraksis om formalitetsproblemer i relation til præjudicielle spørgsmål. Intet i forelæggelseskendelsen giver grundlag for at udtale, at de omtvistede varer efter deres fjernelse ikke længere kunne være blevet frembudt for et andet toldkontor, såfremt ansøgning herom var blevet indgivet. Den nationale ret vil vide, om hensyntagen til en sådan eventualitet er retligt begrundet, for den afgør, om den er materielt berettiget. Det forhold, at de kompetente toldmyndigheder ikke har forlangt ny frembydelse af de omtvistede varer, giver ikke det præjudicielle spørgsmål karakter af at være hypotetisk, for i det tilfælde, hvor en sådan mulighed retmæssigt kunne tages i betragtning, ville det være muligt at antage, at toldmyndighederne ville have gjort sig skyldige i et retsbrud, hvilket Wandel kunne påberåbe sig til støtte for sine argumenter.

20 — Jf. i så henseende forslagets punkt 77 ovenfor.

101. I den forbindelse må det fremhæves, at gennemførelsesforordningens artikel 859, som Domstolen udtalte i dommen i sagen Söhl & Söhlke[21], gyldigt har indført en udtømmende ordning vedrørende misligholdelser efter betydningen i toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), der »ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure«[22].

102. Ifølge gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 5, anses flytning uden tilladelse af en vare, der er under midlertidig opbevaring eller henført under en toldprocedure, såfremt den kan frembydes for toldmyndighederne, hvis de anmoder herom, for ikke at have haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller toldprocedurer efter betydningen i kodeksens artikel 204, stk. 1, forudsat — og jf. herved første afsnit i artikel 859 — at de ikke er et forsøg på at unddrage varen toldtilsyn, at de ikke skyldes åbenbar forsømmelighed fra den pågældendes side, og at alle de nødvendige formaliteter til at afklare varens situation er gennemført efterfølgende. Det må tillige fremhæves, at Wandel i medfør af gennemførelsesforordningens artikel 860 har byrden ved at forelægge toldmyndighederne beviset for, at betingelserne for at anvende forordningens artikel 859 er opfyldt.

21 — Jf. fodnote 18.
22 — Præmis 43.

103. Det ovenfor omhandlede tilfælde må ledsages af følgende præciseringer.

104. For det første siger gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 5, ikke udtrykkeligt, at frembydelse af varerne, når dette kræves af toldmyndighederne, kun kan ske ved det toldkontor, der ligger ved det midlertidige opbevaringssted. For mit vedkommende finder jeg, at deres frembydelse i princippet kan finde sted hos et andet toldkontor, naturligvis på betingelse af, at dette gør det muligt at berigtige overtrædelsen af proceduren uden virkning eller følge for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure. Bedømmelsen af denne betingelse tilkommer i det enkelte tilfælde den nationale ret, som skal udtale sig, henset til de faktiske omstændigheder i hovedsagen, om det korrekte forløb virkelig er blevet bragt i fare.

105. For det andet, hvad i øvrigt angår betingelsen i artikel 859 om, at den omtvistede misligholdelse ikke skyldes åbenbar forsømmelighed fra toldskylddebitors side, må det bemærkes, at man for at kunne bedømme, om en sådan forsømmelighed har foreligget, ifølge Domstolen skal lægge vægt på den præcise karakter af den eventuelle fejl, samt på den erhvervsdrivendes faglige erfaring og omhu i det konkrete

tilfælde. Det tilkommer den nationale ret at afgøre, om der på grundlag af disse kriterier kan antages at foreligge åbenbar forsømmelighed hos den erhvervsdrivende [23].

106. Selv om bedømmelsen af, om samtlige betingelser for at anvende gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 5, påhviler den nationale ret, som har det bedste kendskab til sagens omstændigheder, finder jeg det hensigtsmæssigt at fremhæve, at fjernelsen af varerne fra opbevarings/undersøgelsesstedet i denne sag med den virkning, at de fjernes fra det pågældende toldkontors stedlige kompetence, og deres afsendelse til det selskab, i hvis navn angivelsen fandt sted — uanset at toldkontoret havde beordret en toldundersøgelse — synes helt åbenbart at have påvirket det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring. For det første har denne fjernelse, som jeg allerede har påvist, ikke blot været til fare for formålet med opbevaringen, der netop er at bevare varerne intakte på opbevaringsstedet ved at stille dem til rådighed for det toldkontor, hvis opgave det er at foretage tilsynet, indtil de tildeles en toldmæssig bestemmelse, men fjernelsen har tillige umuliggjort en kontrol, som udtrykkeligt var blevet beordret. Det er tilsvarende klart, at Wandel, under hensyn til selskabets faglige erfaring, efter min opfattelse ikke har udvist den krævede omhu, som ville have bestået i ikke at fjerne varerne og i ikke at gøre kontrollen umulig. Endelig finder jeg, at det selv i det tilfælde, hvor varerne måtte være blevet frembudt for toldmyndighederne på disses anmodning, objektivt ville have været meget vanskeligt for Wandel at påvise, at de frembudte varer — når Wandel nu havde fjernet dem fra toldtilsynet og udleveret dem til det selskab, i hvis navn de var blevet angivet — er de varer, for hvilke toldkontrollen var blevet beordret.

23 — Jf. Söhl & Söhlke-dommen, nævnt i fodnote 18, præmis 56-60, samt domskonklusionens punkt 2 a) og c).

E — *Femte spørgsmål*

107. Med det femte spørgsmål søger Finanzgericht Bremen hos Domstolen nærmere bestemt klarlagt, hvad der er betydningen og følgerne for opståen af toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 201, stk. 1, litra a), og stk. 2, eller kodeksens artikel 203, stk. 1, eller artikel 204, dels af vedlæggelsen til den af toldkontoret antagne angivelse [24] af ubestridelige beviser for varernes oprindelse, dels af anvendeligheden af præferencetoldsatsen »nul« på de af angivelsen omhandlede varer.

24 — Det er min opfattelse, at ordene »toldangivelse modtaget af toldkontoret«, der anvendes i det præjudicielle spørgsmål, skal fortolkes som relateret til en »toldangivelse antaget af toldkontoret«, da det alene er den formelle antagelse af angivelsen, således som det er fastsat i toldkodeksens artikel 63, der kan knyttes til opståen af en toldskyld i medfør af kodeksens artikel 201.

108. På dette punkt må det straks fremhæves, at besvarelsen af dette spørgsmål, henset til de tidligere besvarelsesforslag, kun forekommer nyttigt vedrørende toldskylds opståen i medfør af toldkodeksens artikel 203, stk. 1. Men af hensyn til en udtømmende undersøgelse vil spørgsmålet imidlertid blive gennemgået i relation til hver af de tre retsgrundlag for toldskylds opståen ved indførsel, som den forelæggende ret henviser til.

109. Hvad angår kodeksens artikel 201 må det i første række fremhæves, at ifølge bestemmelserne i kodeksens artikel 62, stk. 2, sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 218, stk. 1, litra b), skal angivelsen om overgang til fri omsætning være ledsaget af de dokumenter, som er nødvendige for at godtgøre, at man kan anvende den præferencetoldordning, som varerne er angivet til.

110. Forelæggelsen sammen med angivelsen af de ovennævnte dokumenter sker således for at komme ind under den ønskede toldordning og af hensyn til fastsættelsen af de skyldige afgifter. Følgelig udelukker den ikke, men skal, når alt kommer til alt, anvendes med henblik på anerkendelse og bekræftelse af toldskyld [25].

25 — Det må bestemt ikke overses, at opståen og den endelige bestemmelse af denne skyld under alle omstændigheder afhænger af tilendebringelsen af de formaliteter, som nævnes i forbindelse med gennemgangen af det første præjudicielle spørgsmål.

111. I forbindelse med anvendelsen af artikel 203 (som i første række interesserer mig her) og 204 i toldkodeksen, som udelukker anvendelse af kodeksens artikel 201, påvirker fremlæggelsen, med angivelsen, af de ovennævnte støttedokumenter, derimod på ingen måde toldskyldens opståen, for så vidt som denne følger af toldovertrædelser (konkret fjernelsen af varerne fra toldtilsynet), og ikke af henførsel til en særlig toldordning på grundlag af den fremlagte og antagne angivelse.

112. Det må her påpeges, at Wandel af gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, punkt o), udleder, at fremlæggelse, med den behørigt udarbejdede angivelse, af gyldige beviser for, at varerne skal henføres til en præferenceordning, bør medføre indrømmelse af toldpræferencer, selv om der er udvist fejl eller begået overtrædelser.

113. Hvad angår gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, punkt o), må der henvises til, at denne bestemmelse angår godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter, når toldskylden er opstået på anden måde end efter toldkodeksens artikel 201 (konkret på grundlag af kodeksens artikel 203), og at den pågældende kan forelægge et oprindelsescertifikat, et varecertifikat, et dokument for intern fællesskabs-

forsendelse eller ethvert andet relevant dokument, der beviser, at de indførte varer, dersom de var blevet angivet til fri omsætning, kunne indrømmes fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling, forudsat at de øvrige betingelser i artikel 890 var opfyldt.

114. I hovedsagen er spørgsmålet ikke blevet rejst, og der er ikke blevet fremsat noget krav om godtgørelse eller fritagelse. Følgelig finder denne artikel ikke anvendelse.

115. Wandel's argument om, at artiklen kan anvendes i denne sag, selv om den angår proceduren for godtgørelse af og fritagelse for skyld, er åbenbart uden grundlag. Konkret vedrører de nævnte fejl eller overtrædelser netop umuligheden af at foretage toldkontrol af varerne med henblik på at afgøre, om en præferenceordning vil kunne anvendes. Som fremhævet af den forelæggende ret kan den blotte fremlæggelse af angivelsesformularer faktisk ikke medføre henførsel til en præferencetoldordning, når toldkontrollen af varerne på grundlag af toldkodeksens artikel 68, litra b), er blevet umulig af grunde, der kan tilskrives klarereren. Det ville i øvrigt være paradoksalt, at denne ordning, som helt berettiget ikke er blevet anvendt på grundlag af toldkodeksens artikel 201 på grund af den ovenfor nævnte umulighed af at gennemføre kontrol af varerne, ikke desto mindre skulle anvendes via gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, punkt o), som henviser til samme forordnings artikel 890, hvorefter godtgørelsen af eller fritagelsen for afgifterne forudsætter dels opfyldelse af samtlige betingelser for at indrømme præferencetoldbehandling, dels frembydelsen af varerne, eller i hvert fald konstateringen af, at oplysningerne i bevisdokumenterne for oprindelsen uden nogen tvivl angår de omhandlede varer.

116. Under disse omstændigheder er det altså indlysende, at den omstændighed, at man vedlægger angivelsen beviser med henblik på anvendelse af en præferencetoldordning, ikke kan udelukke opståelsen af en toldskyld ved indførsel i medfør af en af de i det femte præjudicielle spørgsmål nævnte bestemmelser [artikel 201, stk. 1, litra a), sammenholdt med artikel 201, stk. 2, samt sammenholdt med artikel 203, stk. 1, og artikel 204 i toldkodeksen].

117. Følgelig må der, henset til svarene, der er foreslået på de tidligere spørgsmål, svares på det sidste spørgsmål, at opståen af toldskyld ved indførsel i medfør at toldkodeksens artikel 203, stk. 1, ikke er udelukket, når den toldangivelse, der er modtaget af toldkontoret, er ledsaget af uomtvistelige beviser for varernes oprindelse og fremlagt på en formular A, og disse varer er fritaget fra told.

VI — Forslag til afgørelse

118. Herefter skal jeg foreslå Domstolen at besvare Finanzgericht Bremen's præjudicielle spørgsmål således:

»1) Bestemmelserne i artikel 201, stk. 1, litra a), sammenholdt med bestemmelserne i samme artikels stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 skal fortolkes således, at toldskyld ved indførsel ikke kan være opstået, når den suspensive betingelse om kontrol af de omtvistede varer — af grunde, der kan tilregnes klarereren og bestående i, at varerne under midlertidig opbevaring har forladt oplagringsstedet uden toldkontorets tilladelse — ikke er blevet opfyldt eller reelt er blevet gjort uvirksom, når ovennævnte betingelse var knyttet til antagelsen — dokumenteret ved en påtegning i registret — i det kompetente toldkontor af den angivelse, der i medfør af toldkodeksens artikel 62 blev udfærdiget med henblik på ikke-fællesskabsvarers overgang til fri omsætning.

2) Toldkodeksens artikel 75 skal fortolkes således, at det toldkontor, som har antaget en toldangivelse, ikke er berettiget til at anse angivelsen for uvirksom eller til at erklære den for ugyldig, når, som i hovedsagen, de varer, der er nævnt i angivelsen, ikke kan frigives til klarereren, fordi de inden gennemførelsen af den af toldmyndighederne foreskrevne toldundersøgelse er blevet fjernet fra opbevaringsstedet og således fra det pågældende toldkontors stedlige kompetenceområde.

3) Toldkodeksens artikel 203, stk. 1, skal fortolkes således, at der foreligger en unddragelse fra toldmyndighedernes tilsyn, når ikke-fællesskabsvarer, som er

anmeldt med henblik på overgang til fri omsætning, fjernes fra det foreskrevne opbevarings- og undersøgelsessted til levering til det selskab, i hvis navn angivelsen er sket, og dermed fra det pågældende toldkontors stedlige kompetenceområde, selv om toldkontoret har foreskrevet gennemførelse af en toldundersøgelse.

4) Opståen af toldskyld ved indførsel i medfør at toldkodeksens artikel 203, stk. 1, er ikke udelukket, når den toldangivelse, der er modtaget af toldkontoret, er ledsaget af uomtvistelige beviser for varernes oprindelse og fremlagt på en formular A, og disse varer er fritaget fra told.«