Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

27. juni 2013 *

»EF-toldkodeks — forordning (EØF) nr. 2913/92 — varer under midlertidig opbevaring — ikke-fællesskabsvarer — toldproceduren for ekstern fællesskabsforsendelse — tidspunktet for angivelse af varernes toldmæssige bestemmelse — antagelse af toldangivelsen — varernes frigivelse — toldskyld«

I sag C-542/11,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 30. september 2011, indgået til Domstolen den 24. oktober 2011, i sagen:

Staatssecretaris van Financiën,

mod

Codirex Expeditie BV,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, T. von Danwitz, og dommerne A. Rosas, E. Juhász (refererende dommer), D. Šváby og C. Vajda,

generaladvokat: N. Jääskinen

justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 12. december 2012,

efter at der er afgivet indlæg af:

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

— den græske regering ved I. Bakopoulos og I. Pouli, som befuldmægtigede

— Europa-Kommissionen ved B.-R. Killmann og W. Roels, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 28. februar 2013,

afsagt følgende

* Processprog: nederlandsk.

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 648/2005 af 13. april 2005 (EFT L 117, s. 13, herefter »toldkodeksen«).

2 Anmodningen er indgivet under en sag mellem Staatssecretaris van Financiën (Statssekretær for finansielle anliggender, herefter »Staatssecretaris«) og Codirex Expeditie BV (herefter »Codirex«) vedrørende et påkrav om betaling af told og omsætningsafgift (herefter »moms«).

Retsforskrifter

3 I henhold til toldkodeksens artikel 4, nr. 15)-17) og 20), forstås i denne kodeks ved:

»15) en vares toldmæssige bestemmelse eller anvendelse:

a) henførsel af varen under en toldprocedure

b) dens indførsel i frizone eller frilager

c) dens genudførsel fra Fællesskabets toldområde

d) dens tilintetgørelse

e) dens afståelse til statskassen

16) toldprocedure:

a) overgang til fri omsætning

b) forsendelse

[…]

17) toldangivelse: den handling, ved hvilken en person i behørig form og efter de foreskrevne regler tilkendegiver at ville angive en vare til en bestemt toldprocedure

[...]

20) frigivelse af en vare: den handling, hvorved toldmyndighederne giver tilladelse til, at der disponeres over en vare til de formål, der er fastsat under den toldprocedure, som varen er henført under.«

4 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-fællesskabs varers 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.«

5 Kodeksens artikel 40 bestemmer bl.a., at varer, som føres ind i Fællesskabets toldområde, frembydes for toldvæsenet af den person, der har ført varerne ind i dette toldområde, eller i givet fald af den person, som overtager ansvaret for transporten af varerne, efter at de er blevet indført.

6 Det følger af toldkodeksens artikel 48, at »ikke-fællesskabsvarer, der er frembudt for toldvæsenet, skal angives til en af de toldmæssige bestemmelser eller anvendelser, der er tilladt for sådanne ikke-fællesskabsvarer«.

7 Toldkodeksens artikel 50 har følgende ordlyd:

»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«.«

8 Toldkodeksens artikel 51 bestemmer:

»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«.

9 Følgende er fastsat i toldkodeksens artikel 59:

»1. For alle varer, som skal henføres under en toldprocedure, skal der indgives en angivelse til den pågældende toldprocedure.

2. Fællesskabsvarer, som angives til udførsel, passiv forædling, forsendelse eller oplæggelse på toldoplag, er undergivet toldtilsyn fra antagelsen af toldangivelsen og indtil det tidspunkt, hvor de forlader Fællesskabets toldområde eller tilintetgøres, eller indtil toldangivelsen erklæres ugyldig.«

10 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.«

11 Kodeksens artikel 63 bestemmer:

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

12 Følgende er bestemt i toldkodeksens artikel 67:

»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.«

13 Ifølge denne kodeks' artikel 68 kan toldmyndighederne til verificering af de angivelser, som de har antaget, foretage en dokumentkontrol, som omfatter selve angivelsen og de vedlagte dokumenter og en undersøgelse af varerne, eventuelt ledsaget af en prøveudtagning med henblik på analyse eller dybtgående kontrol. Klarererens rettigheder og forpligtelser er bl.a. fastsat i samme kodeks' artikel 69-70.

14 Toldkodeksens artikel 71 bestemmer, at resultatet af verifikationen af angivelsen tjener som grundlag for anvendelsen af de bestemmelser, der gælder for den toldprocedure, varerne henføres under, og at såfremt der ikke er foretaget verifikation af angivelsen, sker denne anvendelse på grundlag af oplysningerne på angivelsen.

15 Toldkodeksens artikel 72, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Toldmyndighederne træffer de fornødne foranstaltninger til identificering af varerne, når dette er nødvendigt for at sikre overholdelsen af de betingelser, der er fastsat for benyttelsen af den toldprocedure, som de nævnte varer er blevet angivet til.«

16 Det fremgår af toldkodeksens artikel 73, stk. 1, at hvis betingelserne for henførsel under den pågældende procedure er opfyldt, frigiver toldmyndighederne i princippet varerne, så snart oplysningerne i angivelsen er blevet verificeret eller godtaget uden verifikation.

17 Kodeksens artikel 74, stk. 1, første punktum, bestemmer:

»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.«

18 Toldkodeksens artikel 91, stk. 1, litra a), 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.«

19 Kodeksens 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.«

20 Følgende er fastsat i toldkodeksens artikel 203:

»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

— de personer, der har medvirket til unddragelsen, og som vidste eller med rimelighed burde have vidst, at det drejede sig om en vare unddraget toldtilsyn

— de personer, der har erhvervet eller opbevaret den pågældende vare, og som på det tidspunkt, hvor de erhvervede eller modtog varen, vidste eller med rimelighed burde have vidst, at det drejede sig om en vare, der var unddraget toldtilsyn

— samt, i givet fald, den person, som det påhviler at opfylde de forpligtelser, der opstår ved varens midlertidige opbevaring eller ved anvendelsen af den toldprocedure, som varen er undergivet.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

21 Et parti kølet oksekød, som var blevet fragtet i en container med skib fra Brasilien til Nederlandene, blev udlosset fra skibet i Rotterdam havn (Nederlandene) af selskabet Seaport International. Varerne var af sidstnævnte blevet hensat på dennes område, mens der ventedes på angivelse af en toldmæssig bestemmelse for varerne.

22 Mens containeren befandt sig på dette område, indgav Codirex en elektronisk toldangivelse den 6. november 2007, med henblik på at henføre det pågældende parti til toldproceduren for ekstern fællesskabsforsendelse. Toldmyndighederne antog straks angivelsen. På dette tidspunkt havde varerne status som »varer under midlertidig opbevaring«, jf. toldkodeksens artikel 50.

23 Den 7. november 2007 forseglede toldmyndighederne containeren og frigav varerne. Containeren blev sendt ad vej til det modtagende selskab, dvs. Eurofrigo B.V. (herefter »Eurofrigo«), beliggende i industriområdet Maasvlakte (Nederlandene).

24 Da toldmyndighederne ikke modtog nogen bekræftelse af, at varerne var ankommet til Eurofrigo, indledte de en undersøgelse. Den 27. december 2007 gjorde Eurofrigo dem bekendt med, at skønt containerens forsegling stadig var intakt, manglede der to kolli i forhold til, hvad der var anført på toldangivelsen.

25 Toldvæsenet gav den 17. februar 2008 Codirex i dennes egenskab af klarerer lejlighed til at fremkomme med yderligere oplysninger med hensyn til de manglende varer. Da Codirex ikke reagerede, fremsendte myndighederne den 3. juli 2008 et påkrav om betaling af told og moms.

26 Belastinginspecteur (den lokale afgiftsmyndighed) stadfæstede opkrævningen efter Codirex' klage herover.

27 Codirex anlagde sag ved Rechtbank te Haarlem (førsteinstansret i Haarlem) til prøvelse af denne afgørelse.

28 I sin dom fastslog denne ret, at ikke-fællesskabsvarer, der er angivet til henførsel under en toldforsendelsesprocedure, beholder deres status som varer under midlertidig opbevaring, indtil toldvæsenet frigiver dem, og at reglerne om toldforsendelsesproceduren følgelig ikke kan gøres gældende mod Codirex i nærværende sag. Idet den henviste til dom af 15. september 2005, United Antwerp Maritime Agencies og Seaport Terminals (sag C-140/04, Sml. I, s. 8245, præmis 35-39), anførte Rechtbank te Haarlem, at Codirex i perioden mellem den midlertidige opbevaring og det

tidspunkt, hvor toldvæsenet frigav varerne til forsendelse, ikke havde den fysiske kontrol over varerne og ikke kunne betragtes som debitor for toldskylden i den betydning, der forudsættes i toldkodeksens artikel 203, stk. 3, fjerde led.

29 Staatssecretaris indbragte denne afgørelse for Hoge Raad der Nederlanden (den nederlandske Højesteret) ved kassationsanke. Retten fandt, at det var nødvendigt med en fortolkning af toldkodeksen for at kunne afgøre tvisten.

30 Hoge Raad der Nederlanden har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål

»På hvilket tidspunkt får varer fra tredjelande en toldmæssig bestemmelse som omhandlet i [toldkodeksens] artikel 50 i et tilfælde, hvor varer med status som »varer under midlertidig opbevaring« er angivet til henførsel under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse?«

Om det præjudicielle spørgsmål

31 På grundlag af de oplysninger den forelæggende ret har fremsendt, bygger undersøgelsen af sagen på den antagelse, at alle de kolli, der blev angivet og var bestemt til ekstern fællesskabsforsendelse, var til stede i containeren, som befandt sig på Seaport Internationals område på tidspunktet for toldangivelsen, men at der var forsvundet to kolli før toldmyndighedernes forsegling af containeren.

32 Det følger af toldkodeksens artikel 203, stk. 1 og 2, at toldskyld ved indførsel opstår på det tidspunkt, hvor en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn. Denne unddragelse fra toldtilsyn omfatter enhver handling eller undladelse, som medfører, at den kompetente toldmyndighed hindres, også blot midlertidigt, i at få adgang til en vare, der er undergivet toldmyndighedernes tilsyn, og i at gennemføre de kontrolforanstaltninger, som er omhandlet i toldkodeksens artikel 37, stk. 1 (jf. dommen i sagen United Antwerp Maritime Agencies og Seaport Terminals, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).

33 Hvis varerne på tidspunktet for unddragelsen heraf fra toldtilsyn allerede er henført under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, er det brugeren af denne procedure, der som den hovedforpligtede som omhandlet i toldkodeksens artikel 96, stk. 1, skal opfylde de forpligtelser, der opstår ved anvendelsen af denne procedure, og som er debitor for toldskylden i henhold til denne kodeks artikel 203, stk. 3, fjerde led, hvis bestemmelserne i de tre første led i denne stk. 3 ikke finder anvendelse.

34 Hvis varerne derimod endnu ikke var henført under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse på tidspunktet for unddragelsen, men stadig befandt sig under midlertidig opbevaring, er debitor for toldskylden – hvis bestemmelserne i de tre første led i toldkodeksens artikel 203, stk. 3, ikke finder anvendelse – den person, der varetager opbevaringen af varerne efter losningen heraf, for at sikre varernes opbevaring eller oplagring, idet det påhviler ham at opfylde de forpligtelser, der opstår ved varens midlertidige opbevaring (jf. i denne retning dommen i sagen United Antwerp Maritime Agencies og Seaport Terminals, præmis 39 og domskonklusionen). På grundlag af de oplysninger, der fremgår af sagens akter, var denne person ikke Codirex.

35 Det skal følgelig afgøres, hvornår den midlertidige opbevaring af varer ophører og varens henførsel under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse påbegyndes i henhold til toldkodeksen.

36 Det skal først bemærkes, at det fremgår af dom af 1. februar 2001, D. Wandel (sag C-66/99, Sml. I, s. 873, præmis 35-38 og 45), som vedrører importerede varer, der skal overgå til fri omsætning, at disse varer forbliver under midlertidig opbevaring, indtil de er frigivet, og at de først skifter toldmæssig status, når toldmyndighederne har frigivet dem.

37 Det skal i denne henseende bemærkes, at overgang til fri omsætning i henhold til toldkodeksens artikel 4, nr. 16), litra a), ligeledes er en toldprocedure, og at henførslen af varerne under en sådan procedure ligeledes udgør en angivelse af varernes toldmæssige bestemmelse.

38 Som generaladvokaten har anført i punkt 60 i forslaget til afgørelse, kan Domstolens ræsonnement i D. Wandel-dommen overføres på denne sag, skønt det drejer sig om en anden toldprocedure.

39 Det fremgår herefter af toldkodeksens artikel 4, nr. 17), at toldangivelse udgør den handling, ved hvilken en person i behørig form og efter de foreskrevne regler tilkendegiver at ville angive en vare til en bestemt toldprocedure.

40 Kodeksens artikel 67 foreskriver ganske vist, at det, medmindre der er fastsat andre særlige bestemmelser, er 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.

41 Imidlertid er antagelsen af angivelsen ikke tilstrækkelig i sig selv til at bringe den midlertidige opbevaring til ophør.

42 Toldkodeksens artikel 37, stk. 2, bestemmer således, at varer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, forbliver under toldtilsyn, 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 skifter toldmæssig status.

43 I henhold til toldkodeksens artikel 50 befinder varer, der har været frembudt for toldvæsenet, sig under midlertidig opbevaring fra tidspunktet for denne frembydelse og frem, til de får en toldmæssig bestemmelse.

44 Henførsel af en vare under en toldprocedure er i henhold til kodeksens artikel 4, nr. 15), litra a), en toldmæssig bestemmelse, og forsendelse udgør i henhold til artikel 4, nr. 16), litra b), en toldprocedure. I toldkodeksens artikel 4, nr. 20), defineres frigivelse af en vare som den handling, hvorved toldmyndighederne giver tilladelse til, at der disponeres over en vare til de formål, der er fastsat under den toldprocedure, som varen er henført under.

45 Det følger heraf, at i en situation som den i hovedsagen omhandlede, forbliver varerne under midlertidig opbevaring, indtil de bliver gjort til genstand for den eksterne fællesskabsforsendelse.

46 Varerne kan imidlertid først være under ekstern fællesskabsforsendelse, når alle betingelser for denne forsendelse er opfyldt.

47 For så vidt angår disse betingelser skal det bemærkes, at der i givet fald skal foretages en verificering af toldangivelsen, træffes foranstaltninger til identifikation af de omhandlede varer og stilles krav om sikkerhedsstillelse for en eventuel toldskyld.

48 Toldmyndighederne kan således efter at have antaget toldangivelsen i henhold til toldkodeksens artikel 68 foretage en verificering af de angivelser, som de har antaget, ved at foretage en dokumentkontrol og/eller en undersøgelse af varerne.

49 Hvad angår de af toldmyndighederne trufne identifikationsforanstaltninger skal det i lighed med Europa-Kommissionen fremhæves, at den i artikel 68 fastsatte verifikation skal gennemføres i forbindelse med toldkodeksens artikel 71 og artikel 73, stk. 1, og betyder, at den formelle antagelse af en angivelse kan følges op af, at der træffes foranstaltninger som dem, der er opregnet i kodeksens artikel 72 med henblik på at garantere den rette anvendelse af den toldprocedure, hvorunder varerne er

henført. I det foreliggende tilfælde forseglede toldmyndighederne i hovedsagen bl.a. containeren mellem antagelsen af toldangivelsen og frigivelsen, med henblik på at sikre en korrekt anvendelse af den eksterne fællesskabsforsendelse.

50 Hvad angår forpligtelsen til at stille sikkerhed skal det bemærkes, at det følger af toldkodeksens artikel 91, stk. 1, litra a), at ekstern fællesskabsforsendelse giver mulighed for forsendelse fra et sted til et andet inden for toldområdet af ikke-fællesskabsvarer, uden at de pålægges importafgifter. Denne forsendelse er således underlagt de meget restriktive betingelser i toldkodeksens artikel 91, stk. 2, samt artikel 94 og 96. Det er bl.a. fastsat, at der i princippet skal stilles en garanti som sikkerhed for betalingen af den toldskyld, der kan opstå vedrørende varen, at varen skal frembydes til toldbehandling på bestemmelsestoldstedet i intakt stand inden for den fastsatte frist, og at de af toldmyndighederne trufne foranstaltninger til varernes identificering skal være iagttaget.

51 Hvis der konstateres mangler under verifikationen af angivelserne, hvis de forpligtelser, der følger af vedtagelsen af identifikationsforanstaltninger, ikke er overholdt, eller hvis den krævede garanti ikke er stillet, kan varerne således ikke gøres til genstand for en ekstern fællesskabsforsendelse.

52 Hvis betingelserne for henførsel under den omhandlede toldprocedure derimod er opfyldt, frigiver toldmyndighederne varerne i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 73, stk. 1, så snart oplysningerne i angivelsen er blevet verificeret eller godtaget uden verifikation.

53 Nødvendigheden eller muligheden for toldmyndighederne for at anvende verificerings-, identificerings- eller garantiforanstaltninger gør det ikke muligt at fastslå, at alle betingelserne for proceduren med ekstern fællesskabsforsendelse kan opfyldes blot ved antagelsen af toldangivelsen i sig selv.

54 Den omstændighed, at varer som de i hovedsagen omhandlede først kan henføres under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse ved deres frigivelse, fremgår i øvrigt af den definition, der er fastsat i toldkodeksens artikel 4, nr. 20), hvori det understreges, at toldmyndighedernes frigivelse af en vare sker »til de formål, der er fastsat under den toldprocedure, som varen er henført under«.

55 Henset til ovenstående bemærkninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 50, 67 og 73 skal fortolkes således, at ikke-fællesskabsvarer, der har været genstand for en toldangivelse, der er blevet antaget af toldmyndighederne med henblik på varernes henførsel under toldproceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, og som har status af varer under midlertidig opbevaring, henføres under denne procedure og opnår således en toldmæssig bestemmelse på tidspunktet for varernes frigivelse.

Sagens omkostninger

56 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 50, 67 og 73 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 648/2005 af 13. april 2005, skal fortolkes således, at ikke-fællesskabsvarer, der har været genstand for en toldangivelse, der er blevet antaget af toldmyndighederne med henblik på varernes henførsel under toldproceduren for ekstern fællesskabsforsendelse, og som har status af varer under midlertidig opbevaring, henføres under denne procedure og opnår således en toldmæssig bestemmelse på tidspunktet for varernes frigivelse.

Underskrifter