DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

29. juli 2010 *

I sag C-248/09,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (Letland) ved afgørelse af 26. juni 2009, indgået til Domstolen den 7. juli 2009, i sagen:

Pakora Pluss SIA

mod

Valsts ieņēmumu dienests,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne E. Levits, M. Ilešič, M. Safjan (refererende dommer) og M. Berger,

* Processprog: lettisk.

generaladvokat: P. Mengozzi
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Pakora Pluss SIA ved I. Petrova, medlem af selskabets direktion

— Valsts ieņēmumu dienests ved D. Jakāns, som befuldmægtiget

— den lettiske regering ved K. Drēviņa og K. Krasovska, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved A. Sauka og B.-R. Killmann, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4, nr. 10), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996 (EFT 1997 L 17, s. 1, herefter »toldkodeksen«), af artikel 448 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 2787/2000 af 15. december 2000 (EFT L 330, s. 1, herefter »gennemførelsesforordningen«), samt af kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til akten vedrørende vilkårene for Den Tjekkiske Republiks, Republikken Estlands, Republikkens Cyperns, Republikken Letlands, Republikken Litauens, Republikken Ungarns, Republikken Maltas, Republikken Polens, Republikken Sloveniens og Den Slovakiske Republiks tiltrædelse og tilpasningerne af de traktater, der danner grundlag for Den Europæiske Union (EUT 2003 L 236, s. 33, herefter »tiltrædelsesakten«).

2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en tvist mellem Pakora Pluss SIA (herefter »Pakora Pluss«) og Valsts ieņēmumu dienests (den lettiske skattemyndighed, herefter »VID«) vedrørende betaling af toldafgifter og merværdiafgift (herefter »moms«), som dette selskab blev opkrævet som følge af indførsel ad søvejen i Letland den 3. maj 2004 af et motorkøretøj fra Tyskland.

Retsforskrifter

EU-retlige forskrifter

Toldkodeksen

3 I henhold til toldkodeksens artikel 4, nr. 10), forstås ved »importafgifter«:

— »told og afgifter med tilsvarende virkning, der gælder ved indførsel af varer

— landbrugsafgifter og andre afgifter ved indførsel, der fastsættes som led i den fælles landbrugspolitik eller i de særordninger, der anvendes på visse varer, som frembringes ved forarbejdning af landbrugsprodukter«.

4 Toldkodeksens artikel 79 er affattet som følger:

»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.«

5 Toldkodeksens artikel 161 bestemmer:

»1. Proceduren for udførsel giver mulighed for, at en fællesskabsvare føres ud af Fællesskabets toldområde.

Udførsel indebærer anvendelse af de formaliteter, der er fastsat med henblik på den pågældende udførsel, herunder handelspolitiske foranstaltninger og eventuelt eksportafgifter.

2. Med undtagelse af varer henført under proceduren for passiv forædling eller en forsendelsesprocedure i henhold til artikel 163 og med forbehold af artikel 164, skal alle fællesskabsvarer, som er bestemt til udførsel, henføres under proceduren for udførsel.

[…]

4. Det fastlægges efter udvalgsproceduren, i hvilke tilfælde og på hvilke betingelser der ikke skal afgives en udførselsangivelse for varer, der føres ud af Fællesskabets toldområde.

5. Udførselsangivelsen indgives til det toldsted, der er kompetent med hensyn til tilsyn på det sted, hvor eksportøren er etableret, eller hvor varerne emballeres eller lastes til udførsel. Undtagelser fastsættes efter udvalgsproceduren.«

6 Toldkodeksens artikel 162 bestemmer:

»Frigivelsen til udførsel gives på betingelse af, at varerne forlader Fællesskabets toldområde i samme stand, som de var på tidspunktet for antagelsen af udførselsangivelsen.«

Gennemførelsesforordningen

7 Gennemførelsesforordningens artikel 448 bestemmer:

»1. Det kan tillades rederier som forsendelsesangivelse at anvende et enkelt manifest, hvis de har et betydeligt antal regelmæssige sejladser ad godkendte ruter mellem medlemsstaterne (forenklet procedure — niveau 2).

Som undtagelse fra artikel 373, stk. 1, litra a), kan det tillades, at rederierne ikke er etableret i Fællesskabet, hvis de dér har et regionalt kontor.

2. Når toldmyndighederne modtager en anmodning om en sådan tilladelse, giver de de andre medlemsstater, på hvis respektive områder de pågældende afgangs- og bestemmelseshavne er beliggende, meddelelse om denne anmodning.

Såfremt toldmyndighederne ikke inden for 60 dage fra datoen for meddelelsen har modtaget nogen indsigelse, udsteder de tilladelsen.

Denne tilladelse gælder i alle de berørte medlemsstater og finder kun anvendelse på fællesskabsforsendelsestransaktioner mellem de i tilladelsen nævnte havne.

3. Med henblik på forenklingen kan rederiet anvende et enkelt manifest for alle de transporterede varer; i så fald anfører det ud for de varer, som manifestet vedrører:

a) »T1«, hvis varerne er henført under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse

b) »TF«, hvis varerne er henført under proceduren for intern fællesskabsforsendelse som omhandlet i artikel 340c, stk. 1

c) »TD« for varer, der allerede er henført under en forsendelsesprocedure, eller som transporteres under proceduren for aktiv forædling, toldoplag eller midlertidig indførsel. I disse tilfælde anfører rederiet også »TD« på det relevante

konnossement eller andet handelsdokument sammen med en henvisning til den benyttede procedure samt forsendelses- eller overførselsdokumentets referencenummer, dato og udstedelsessted

d) »C« (svarende til »T2L«) for varer, hvis status som fællesskabsvarer kan dokumenteres

e) »X« for fællesskabsvarer, som skal udføres, og som ikke er henført under forsendelsesproceduren.

Manifestet skal desuden gengive de i artikel 447, stk. 4, omhandlede påtegninger.

4. Proceduren for fællesskabsforsendelse betragtes som afsluttet, når manifestet og varerne er blevet frembudt for toldmyndighederne i bestemmelseshavnen.

De optegnelser, der føres af rederiet i henhold til artikel 373, stk. 2, litra b), skal som minimum indeholde de i stk. 3, første afsnit, omhandlede oplysninger.

De kompetente myndigheder i bestemmelseshavnen sender om nødvendigt de nærmere oplysninger fra manifester til toldmyndighederne i afgangshavnen med henblik på verificering.

5. Uden af dette berører bestemmelserne i artikel 365 og 366, 450a til 450d og afsnit VII i kodeksen gives følgende meddelelser:

a) Rederiet giver toldmyndighederne meddelelse om alle overtrædelser og uregelmæssigheder.

b) Toldmyndighederne i bestemmelseshavnen giver så hurtigt som muligt de kompetente myndigheder i afgangshavnen og den myndighed, der har udstedt tilladelsen, meddelelse om alle overtrædelser og uregelmæssigheder.«

Tiltrædelsesakten

8 Tiltrædelsesaktens artikel 2 bestemmer:

»Fra tiltrædelsesdatoen er bestemmelserne i de oprindelige traktater og de retsakter, der er vedtaget af institutionerne og Den Europæiske Centralbank før tiltrædelsen, bindende for de nye medlemsstater og gælder i disse stater på de vilkår, som er fastsat i disse traktater og i denne akt.«

9 Tiltrædelsesaktens artikel 22 bestemmer:

»De foranstaltninger, der opregnes i listen i bilag IV til denne akt, finder anvendelse på de vilkår, der er fastsat i nævnte bilag.«

10 Bilag IV til tiltrædelsesakten har overskriften »Liste anført i artikel 22 i tiltrædelsesakten«. Bilagets kapitel 5 med overskriften »Toldunionen« bestemmer:

»[…] [Toldkodeksen og gennemførelsesforordningen] anvendes i de nye medlemsstater med forbehold af følgende særlige bestemmelser:

1. Uanset artikel 20 i forordning (EØF) nr. 2913/92 er varer, som på tiltrædelsesdatoen er i midlertidigt opslag eller undergivet en af de toldbehandlinger og-procedurer, der er omhandlet i artikel 4, [nr.] 15), litra b), og [nr.] 16), litra b)-g), i nævnte forordning i det udvidede Fællesskab, eller som transporteres inden for det udvidede Fællesskab efter at have været undergivet eksportformaliteter, fritaget for told og andre toldforanstaltninger, når de er indgået til fri omsætning, på betingelse af at en af følgende forelægges:

   a) bevis for præferenceoprindelse, der er udstedt inden tiltrædelsesdatoen i overensstemmelse med en af nedennævnte Europa-aftaler eller tilsvarende præferenceaftaler indgået mellem de nye medlemsstater indbyrdes, og som indeholder forbud mod toldgodtgørelse eller -fritagelse for materialer uden oprindelsesstatus, der anvendes til fremstilling af varer, for hvilke der er udstedt eller forelagt oprindelsesdokumenter (»ikke-draw-back«-regel)

   b) ethvert af de beviser for EF-status, der er omhandlet i artikel 314c og 315 i forordning (EØF) nr. 2454/93.

[…]«

Sjette direktiv

11 Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1) ophævede og erstattede med virkning fra den 1. januar 2007 den eksisterende EU-lovgivning om moms, herunder Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1). Direktiv 2006/112, som trådte i kraft, efter at begivenhederne i hovedsagen var indtrådt, finder imidlertid ikke anvendelse.

12 Artikel 2, nr. 2), i sjette direktiv 77/388, som ændret ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 (EFT L 376, s. 1, herefter » sjette direktiv«), bestemmer, at indførsel af goder pålægges moms.

13 Sjette direktivs artikel 7 med overskriften »Indførsel«, bestemmer i stk. 1, litra a):

»Ved »indførsel af et gode« forstås:

a) ankomst til Fællesskabet at et gode, der ikke opfylder betingelserne i artikel 9 og 10 i traktaten om Oprettelse af Det Europæiske Økonomiske Fællesskab […]«

14 Sjette direktivs artikel 11, punkt B, om indførsel af goder bestemmer i stk. 3, litra a):

»I beskatningsgrundlaget medregnes følgende elementer, såfremt de ikke allerede indgår heri:

a) skatter, told, importafgifter og andre afgifter, som skal svares uden for indførselsmedlemsstaten, samt sådanne, som er foranlediget af indførslen, med undtagelse af den [moms], der skal opkræves

[…]«

15 Sjette direktivs artikel 21 med overskriften »Betalingspligtige over for statskassen« bestemmer i stk. 2, at momsen ved indførsel påhviler den eller de personer, der med henblik herpå er udpeget eller godkendt af indførselsmedlemsstaten.

Nationale bestemmelser

16 I henhold til artikel 2, stk. 2, nr. 3), i lov om merværdiafgift (likums par pievienotās vērtibas nodokļi, Latvijas Vēstnesis, 1995, nr. 49) i den på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen gældende affattelse (herefter »lov om moms«) er indførsel af goder i forbindelse med økonomisk virksomhed momspligtig.

17 Artikel 2, stk. 8, i lov om moms bestemmer:

»Ved transaktioner med import af varer er den afgiftspligtige værdi varernes toldværdi, værdien af transportydelserne fra grænsen for Den Europæiske Union frem til bestemmelsesstedet (eller frem til det første omladningssted på Republikken Letlands område, som er angivet i ledsagedokumenterne), told, punktafgifter og andre skyldige skatter og afgifter i henhold til særlige normative retsakter med undtagelse af [moms], og den omfatter tillige værdien af de ydelser, der er nævnt i denne lovs artikel 7, første del, stk. 2, såfremt denne værdi ikke indgår i toldværdien.

[…]«

18 Artikel 12, stk. 2, i lov om moms, som omhandler betingelserne for opkrævning af afgiften, bestemmer:

»Ved indførsel af varer bliver enhver, der bringer disse varer i fri omsætning, afgiftspligtig. Afgiften på de indførte varer er skyldig, når toldafgiften er skyldig«.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

19 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at der den 30. april 2004 blev udarbejdet en fragtseddel i Tyskland med henblik på transport ad søvejen af et motorkøretøj til Letland. Der blev på denne transaktion i Tyskland anvendt en momssats på 0%.

20 Den 3. maj 2004 indledte Pakora Pluss som hovedforpligtet proceduren for fællesskabsforsendelse for køretøjet. Toldbehandlingen blev ikke afsluttet.

21 Den 1. marts 2006 blev Pakora Pluss ved afgørelse truffet af Valsts ieņēmumu dienesta galvenā muitas pārvalde (VID's generaldirektorat for told) pålagt at betale et beløb til statskassen i toldafgifter og andre afgifter, idet selskabet ikke havde fremlagt dokumenter, der godtgjorde, at toldbehandlingen var afsluttet. Denne afgørelse blev stadfæstet af VID den 21. april 2006.

22 Ved dom af 9. august 2007 gav Administratīvā rajona tiesa (forvaltningsdomstol i første instans) medhold i Pakora Pluss' søgsmål, der blev anlagt til prøvelse af den pågældende afgørelse.

23 Ved dom afsagt den 22. juli 2008 ophævede Administratīvā apgabaltiesa (forvaltningsdomstol for appelsager) den pågældende dom.

24 Pakora Pluss iværksatte kassationsanke ved Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lieutu departaments (afdelingen for forvaltningssager ved højesteret). Selskabet gjorde bl.a. gældende, at appelinstansen havde anvendt gennemførelsesforordningens artikel 447 og 448 om transport mellem medlemsstaterne, selv om den omhandlede fragtseddel var blevet udarbejdet inden Republikken Letlands tiltrædelse af Unionen. Appelinstansen havde endvidere anvendt toldkodeksens artikel 96 urigtigt, idet selskabet blev udpeget som den hovedforpligtede vedrørende momsbetalingen.

25 På denne baggrund har Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lieutu departaments besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal formaliteterne vedrørende eksport som omhandlet i [bilag IV, kapitel 5], punkt 1, i tiltrædelsesakten […] anses for opfyldt i en situation, hvor der udarbejdes en fragtseddel, men hvor de handlinger, som er fastsat i artikel 448 i forordning nr. 2454/93 (de tyske toldmyndigheder havde ikke behørigt underrettet de lettiske toldmyndigheder om selskabets anmodning), ikke er blevet udført?

2) Dersom det første spørgsmål besvares benægtende, må de bestemmelser, som regulerer toldbehandlingen (forordning nr. 2913/92 og nr. 2454/93) anses for overhovedet ikke at finde anvendelse i en sag som den i hovedsagen omhandlede?

3) Dersom det første spørgsmål besvares bekræftende, skal bilag IV, kapitel 5, punkt 1, i tiltrædelsesakten […] fortolkes således, at når en vare, som [transporteres] inden for det udvidede Fællesskab, ikke — efter at have været gjort til genstand for eksportformaliteter — bringes i fri omsætning, er denne vare ikke fritaget fra told og andre told[foranstaltninger], også selv om det er ubestridt, at den pågældende vare har fællesskabsstatus? Er det med andre ord i det foreliggende tilfælde afgørende, om toldbehandlingen om overgang til fri omsætning er blevet afsluttet?

4) Er [moms] omfattet af begrebet »importafgifter« i artikel 4, nr. 10), i forordning nr. 2913/92?

5) Dersom det fjerde spørgsmål besvares bekræftende: Påhviler forpligtelsen til at betale [moms], som opkræves i form af told ved indførsel af varer, den hovedforpligtede eller slutbrugeren af varen? Under hvilke omstændigheder, hvis overhovedet, kan denne forpligtelse deles mellem flere?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

26 Med dette spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten skal fortolkes således, at de deri omhandlede formaliteter vedrørende eksport er opfyldt, når der er udarbejdet en fragtseddel, men hvor de handlinger, som er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 448, ikke er blevet udført.

27 I den forbindelse bemærkes, at kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten bl.a. bestemmer, at varer, som på tiltrædelsesdatoen transporteres inden for det udvidede Fællesskab efter at have været undergivet eksportformaliteter, er fritaget for told og andre toldforanstaltninger, når de er overgået til fri omsætning, på betingelse af forelæggelse af bevis for præferenceoprindelse, der er udstedt inden tiltrædelsesdatoen, eller af ethvert af de beviser for EF-status, der er omhandlet i artikel 314c og artikel 315 i gennemførelsesforordningen.

28 Kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten tillader således kun, at der i en ny medlemsstat foretages indførsel, som er fritaget for told og andre toldforanstaltninger, af varer, som den 1. maj 2004 transporteres inden for det udvidede Fællesskab, såfremt tre kumulative betingelser er opfyldt.

29 For det første skal de varer, der forlader Unionens toldområde med bestemmelsessted i en stat, der endnu ikke er medlem af Unionen, undergives proceduren for udførsel. De formaliteter, der skal opfyldes, er således dem, der er fastsat i toldkodeksens artikel 161 og 162 om udførsel.

30 For det andet skal de varer, som er blevet indført i en EU-medlemsstat, idet transporten er blevet afsluttet efter tiltrædelsesdatoen, overgå til fri omsætning og indrømmes toldmæssig status som fællesskabsvarer på de betingelser, som er fastsat i toldkodeksens artikel 79.

31 For det tredje må dokumentationen for varernes præferenceoprindelse eller fællesskabsstatus forelægges i henhold til artikel 314c og artikel 315 i gennemførelsesforordningen.

32 Idet varerne transporteres inden for det udvidede Fællesskab på tiltrædelsesdatoen, finder ordningen i kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten anvendelse, og den udelukker brug af de øvrige toldordninger.

33 Det følger heraf, at i en sådan situation, og idet ordningen i kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten er udtømmende, finder artikel 448 i gennemførelsesforordningen, som vedrører forenklede fremgangsmåder for søtransport mellem medlemsstaterne inden for rammerne af proceduren for fællesskabsforsendelse, ikke anvendelse.

34 De handlinger, som er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 448, kan derfor ikke, og heller ikke i tilfælde af, at der er udarbejdet en fragtseddel under de omstændigheder, som fremgår af forelæggelsesafgørelsen, træde i stedet for de eksportformaliteter, som er omhandlet i kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten.

35 På baggrund af de ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten skal fortolkes således, at det ved efterprøvelsen af, om de deri omhandlede formaliteter vedrørende eksport er opfyldt, er uden betydning, om de handlinger, der er nævnt i artikel 448 i gennemførelsesforordningen, er blevet udført, selv når der er udarbejdet en fragtseddel.

Det andet spørgsmål

36 Da det første spørgsmål er blevet besvaret benægtende, skal det andet spørgsmål besvares.

37 Det andet spørgsmål skal forstås således, at det i det væsentlige vedrører spørgsmålet om, i hvilken udstrækning toldkodeksen og gennemførelsesforordningen finder anvendelse på de nye medlemsstater i Unionen i tilfælde af, at de formaliteter vedrørende eksport, der er fastsat i kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten, ikke er blevet gennemført for varer, som befandt sig under transport inden for det udvidede Fællesskab på datoen for disse nye medlemsstaters tiltræden.

38 I den forbindelse bemærkes, at kapitel 5 i bilag IV til tiltrædelsesakten bestemmer, at toldkodeksen og gennemførelsesforordningen »anvendes i de nye medlemsstater med forbehold af […] særlige bestemmelser«, hvilke bestemmelser bl.a. omfatter det pågældende kapitels punkt 1.

39 Det følger af denne bestemmelse, sammenholdt med tiltrædelsesaktens artikel 2, at toldkodeksen og gennemførelsesforordningen fra den 1. maj 2004 fandt anvendelse i de nye medlemsstater på betingelse af, at varerne på datoen for disse staters tiltrædelse af Unionen var under transport inden for det udvidede Fællesskab. I dette tilfælde finder kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten anvendelse.

40 Såfremt eksportformaliteterne ikke er blevet opfyldt for varer, som var under transport inden for det udvidede Fællesskab, kan ordningen i kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til akten derimod ikke påberåbes.

41 Det andet spørgsmål skal således besvares med, at toldkodeksen og gennemførelsesforordningen finder anvendelse i de nye medlemsstater fra den 1. maj 2004, uden at ordningen i kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten kan påberåbes, når de deri nævnte eksportformaliteter ikke er blevet opfyldt for varer, som var under transport inden for det udvidede Fællesskab på datoen for disse nye medlemsstaters tiltrædelse af Unionen.

Det tredje spørgsmål

42 Da det tredje spørgsmål alene er blevet forelagt for det tilfælde, at der måtte svares bekræftende på det første spørgsmål, er det ufornødent at besvare dette spørgsmål.

Det fjerde spørgsmål

43 Med dette spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 4, nr. 10), skal fortolkes således, at importaftgifter omfatter den moms, som opkræves ved indførsel af varer.

44 Ifølge toldkodeksens artikel 4, nr. 10), omfatter importafgifter bl. a. told og afgifter med tilsvarende virkning, der gælder ved indførsel af varer.

45 Sjette direktivs artikel 2, nr. 2), bestemmer desuden, at indførsel af goder pålægges merværdiafgift. Direktivets artikel 11, punkt B, stk. 3, litra a), præciserer særligt, at med undtagelse af den moms, der skal opkræves, skal skatter, told, importafgifter og andre afgifter, som er foranlediget af indførslen, medregnes i beskatningsgrundlaget, såfremt de ikke allerede indgår deri.

46 Det følger af disse bestemmelser, at importafgifter som omhandlet i toldkodeksens artikel 4, nr. 10), skal medregnes i beskatningsgrundlaget for den moms, der skal opkræves ved indførsel af varer.

47 Det fjerde spørgsmål skal derfor besvares med, at toldkodeksens artikel 4, nr. 10), skal fortolkes således, at importafgifter ikke omfatter den moms, der skal opkræves ved indførsel af varer.

Det femte spørgsmål

48 Med dette spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om forpligtelsen til at betale merværdiafgift ved indførsel af en vare påhviler den hovedforpligtede eller varens slutbruger, og om denne forpligtelse kan deles mellem flere.

49 Indledningsvis bemærkes, at selv om momsen ikke er omfattet af importafgifter i henhold til toldkodeksens artikel 4, nr. 10), skal den svares ved indførsel af varer i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 2, nr. 2).

50 Selv om det femte spørgsmål udelukkende blev stillet for det tilfælde, at besvarelsen af det fjerde spørgsmål ville være bekræftende, finder Domstolen det derfor hensigtsmæssigt at besvare spørgsmålet.

51 I den forbindelse bemærkes, at ifølge sjette direktivs artikel 21, stk. 2, påhviler merværdiafgiften ved indførsel den eller de personer, der med henblik herpå er udpeget eller godkendt af indførselsmedlemsstaten.

52 Det femte spørgsmål skal derfor besvares med, at i tilfælde af indførsel af en vare påhviler pligten til at betale moms den eller de personer, der med henblik herpå er udpeget eller godkendt af indførselsmedlemsstaten.

Sagens omkostninger

53 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 (Første Afdeling) for ret:

1) Kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til akten vedrørende vilkårene for Den Tjekkiske Republiks, Republikken Estlands, Republikken Cyperns, Republikken Letlands, Republikken Litauens, Republikken Ungarns, Republikken Maltas, Republikken Polens, Republikken Sloveniens og Den Slovakiske Republiks tiltrædelse og tilpasningerne af de traktater, der danner grundlag for Den Europæiske Union, skal fortolkes således, at det ved efterprøvelsen af, om de deri omhandlede formaliteter vedrørende eksport er opfyldt, er uden betydning, om de handlinger, der er nævnt i artikel 448 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/1993 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 2787/2000 af 15. december 2000, er blevet udført, selv når der er udarbejdet en fragtseddel.

2) 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. 82/97 af 19. december 1996, og forordning nr. 2454/93, som ændret ved forordning nr. 2787/2000, finder anvendelse i de nye medlemsstater fra

den 1. maj 2004, uden at ordningen i kapitel 5, punkt 1, i bilag IV til tiltrædelsesakten kan påberåbes, når de deri nævnte eksportformaliteter ikke er blevet opfyldt for varer, som var under transport inden for det udvidede Fællesskab på datoen for disse nye medlemsstaters tiltrædelse af Unionen.

3) Artikel 4, nr. 10), i forordning nr. 2913/92, som ændret ved forordning nr. 82/97, skal fortolkes således, at importafgifter ikke omfatter den merværdiafgift, der skal opkræves ved indførsel af varer.

4) I tilfælde af indførsel af en vare påhviler pligten til at betale merværdiafgift den eller de personer, der med henblik herpå er udpeget eller godkendt af indførselsmedlemsstaten.

Underskrifter