

**Mål C-7/20**

**Begäran om förhandsavgörande:**

**Datum för ingivande:**

9 januari 2020

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Finanzgericht Düsseldorf (Tyskland)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

11 december 2019

**Sökande:**

VS

**Svarande:**

Hauptzollamt Münster

---

**FINANZGERICHT DÜSSELDORF**

BESLUT

I mål mellan

VS

- sökande -

[utelämnas]

och Hauptzollamt Münster (huvudtullkontoret i Münster) [utelämnas]

- svarande -

rörande tull och mervärdesskatt för import

har fjärde avdelningen [utelämnas]

[dömande sammansättning]

den 11 november 2019 fattat följande beslut:

1. Målet förklaras vilande.
2. Följande fråga hänskjuts enligt artikel 267 andra stycket i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt till Europeiska unionens domstol med begäran om förhandsavgörande: **[Orig. s. 2]**

Ska artikel 71.1 andra stycket i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt tolkas så, att bestämmelsen i artikel 87.4 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen ska tillämpas på motsvarande sätt på uppkomst av mervärdesskatt (mervärdesskatt för import)?

Detta beslut kan inte överklagas. **[Orig. s. 3]**

### **Skälen till att förhandsavgörande begärs**

#### **I.**

1. Sökanden är etablerad i Tyskland. I oktober 2017 förde han in sin personbil med turkiska registreringsskyltar från Turkiet till Tyskland via Bulgarien, Serbien, Ungern och Österrike utan att visa upp bilen för ett införseltullkontor och anmäla det till tullen. Att bilen hade importerats fastställdes vid en poliskontroll i Tyskland den 26 februari 2018. I mars 2018 körde han bilen till Turkiet och sålde den där.
2. Svaranden, Hauptzollamt (huvudtullkontoret i Münster, nedan kallat HZA), fastställde för sökanden en importtull på 1 589 euro och en mervärdesskatt för import på 3 321,01 euro. HZA ansåg att sökanden på olagligt sätt hade fört in bilen till Europeiska unionens tullområde. Efter att utan framgång ha begärt omprövning av detta beslut väckte sökanden talan vid Finanzgericht (skattedomstolen).
3. Sökanden anser att det inte föreligger någon tullpliktig import, eftersom han uteslutande använt bilen som transportmedel för rent privata resor och under kort tid. Han anser att han implicit överfört bilen till tullförfarandet för tillfällig användning.
4. HZA anser däremot att en tullskuld vid import har uppkommit i enlighet med artikel 79.1 a i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (förordningen om en tullkodex för unionen (EUT L 269, 2013, s. 1), nedan kallad tullkodexen) och att detta tullkontor enligt artikel 87.4 i tullkodexen var behörigt att fastställa importtull. I enlighet med 21 § stycke 2 i den tyska lagen om mervärdesskatt (deutsches Umsatzsteuergesetz, UStG) i dess version av den 21 februari 2005

(BGBI. I 2005, 386) ska dessa bestämmelser med nödvändig anpassning tillämpas på uppkomsten av mervärdesskatt för import (mervärdesskatt).

## II.

5. Avgörandet i förevarande mål är även – utan att detta påverkar andra rättsliga frågor som den hänskjutande domstolen inte anser att de behöver utredas – avhängigt av den rättsliga frågan om bestämmelsen i artikel 87.4 i tullkodexen med nödvändig anpassning kan tillämpas på mervärdesskatt för import (mervärdesskatt). **[Orig. s. 4]**
6. Sökanden har inte uppfyllt sina tullrättsliga skyldigheter vid importen av bilen till unionens tullområde, det vill säga skyldigheten att befordra varorna till tullkontoret (artikel 135.1 i tullkodexen) och anmäla dem till tullen (artikel 139.1 i tullkodexen). Enligt artikel 79.1 a i tullkodexen har det därför uppkommit en tullskuld vid importen. Sökanden är gäldenär i enlighet med artikel 79.3 a i tullkodexen.
7. Det har inte gjorts någon implicit deklaration av bilen för tillfällig användning genom passage genom tullkontoret enligt artikel 141.1 b i kommissionens delegerade förordning (EU) 2015/2446 av den 28 juli 2015 om komplettering av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 vad gäller närmare regler avseende vissa bestämmelser i unionens tullkodex (EUT L 343, 2015, s. 1) (nedan förordning 2015/2446), mot bakgrund av vilken bilen i enlighet med artikel 218 a i kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/2447 av den 24 november 2015 om närmare regler för genomförande av vissa bestämmelser i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (nedan kallad kommissionens genomförandeförordning, EUT L 343, 2015, s. 558) skulle gälla som införd och anmäld till tullen. Enligt artikel 219 i kommissionens genomförandeförordning ska nämligen tulldeklarationen anses inte ingiven, om den införda varan inte uppfyller villkoren i artiklarna 138, 139 och 140 i förordning 2015/2446. Enligt artikel 139.1 jämförd med artikel 136.1 a i förordning 2015/2446 kan tulldeklarationer för tillfällig införsel av (bland annat) transportmedel inges i enlighet med artiklarna 208-212 i förordning 2015/2446. Enligt artikel 250.2 d i tullkodexen jämförd med artikel 212.3 a i förordning 2015/2446 beviljas fullständig befrielse från importtull vid tillfällig införsel av transportmedel endast om dessa är registrerade utanför unionens tullområde i namn av en person som är etablerad utanför detta område. Sökanden är emellertid etablerad inom unionens tullområde, eftersom han har sin vistelseort i Tyskland (se artikel 5.31 a i tullkodexen).
8. De invändningar som sökanden anför mot uppkomsten av en tullskuld vid importen är inte relevanta. Den hänskjutande domstolen finner inte att de rättsliga frågor som sökanden tar upp i detta sammanhang behöver utredas, då en analog tillämpning av bestämmelserna om tillfällig användning på **[Orig. s. 5]** personer som är etablerade inom unionens tullområde inte kan komma i fråga. Det framgår av artikel 250.2 c i tullkodexen att tillfällig användning är tillåten endast om den

person som är ansvarig för förfarandet är etablerad utanför unionens tullområde, om ingen undantagsbestämmelse är tillämplig. Sådana undantag återfinns i artikel 214 och följande artiklar i förordning 2015/2446, men villkoren i dessa är inte uppfyllda i förevarande mål. Med beaktande av dessa ingående och fullt utvecklade bestämmelser föreligger ingen oavsiktlig lucka i lagen, vilken skulle kunna ligga till grund för ett analogt förhållande.

9. Med hänvisning till artikel 87.4 i tullkodexen ansågs tullskulden vara uppkommen i Tyskland, eftersom tullmyndigheterna i Tyskland fastställt att tullskulden enligt artikel 79 i tullkodexen uppkommit i en annan medlemsstat, nämligen i Bulgarien, och att den avgift som motsvarade denna skuld var lägre än 10 000 euro.
10. Det behöver utredas om även mervärdesskatten i analogi med bestämmelsen i artikel 87.4 i tullkodexen gällde som uppkommen i Tyskland.
11. Enligt artikel 2.1 d i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet) är import av varor föremål för mervärdesskatt. Med import av varor avses enligt artikel 30 första stycket i mervärdesskattedirektivet införsel i gemenskapen av varor som inte är i fri omsättning.
12. Enligt artikel 60 i mervärdesskattedirektivet ska importen av varor anses äga rum i den medlemsstat inom vars territorium varorna befinner sig när de förs in i gemenskapen. Med avvikelse från detta ska enligt artikel 61 första stycket i mervärdesskattedirektivet en vara som inte är i fri omsättning och som vid ankomsten till gemenskapen hänförs till något av de förfaranden eller situationer som avses i artikel 156, ett förfarande för temporär import med fullständig befrielse från importtull eller ett förfarande för extern transitering, anses ha importerats till den medlemsstat inom vars territorium varorna befinner sig när de upphör att omfattas av dessa förfaranden eller situationer. **[Orig. s. 6]**
13. Enligt artikel 70 i mervärdesskattedirektivet ska den beskattningsgrundande händelsen anses inträffa och mervärdesskatten bli utkrävbar vid den tidpunkt då importen av varorna äger rum. Om de importerade varorna omfattas av tullar, enligt artikel 71.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet ska den beskattningsgrundande händelsen anses inträffa och mervärdesskatten bli utkrävbar när dessa situationer uppkommer för dessa avgifter.
14. Enligt 1 § stycke 1 punkt 4 UStG är i Tyskland importerade varor [utelämnas] föremål för omsättningsskatt (mervärdesskatt för import). Enligt 21 § stycke 2 UStG gäller tullbestämmelserna – med vissa, här inte ifrågasatta undantag – i tillämpliga delar för mervärdesskatt för import
15. 21 § stycke 2 UStG skulle jämförd med artikel 79.1 a [i tullkodexen] kunna tolkas så, att fordran på mervärdesskatt liksom den tullskuld som uppkommit vid import anses vara uppkommen i Tyskland, om – som i förevarande mål – förutsättningarna i artikel 87.4 i tullkodexen är uppfyllda även i fråga om mervärdesskatt för import.

16. Principiellt sett är förutsättningarna för uppkomst av en mervärdesskatteskuld uppfyllda. Visserligen leder i enlighet med domstolens praxis i fråga om artiklarna 30, 60 och 61 i mervärdesskattedirektivet inte varje åsidosättande av tullrättsliga skyldigheter som medför uppkomst av tullskuld till uppkomst av mervärdesskatteskuld. Det krävs i stället att det mot bakgrund av det rättsstridiga agerandet kunde antas att de berörda varorna släppts ut på unionsmarknaden och därmed har kunnat konsumeras, vilket utgör en beskattningsgrundande händelse (domstolens dom av den 2 juni 2016 i de förenade målen Eurogate Distribution och DHL Hub Leipzig, C-226/14 och C-228/14, EU:C:2016:405, punkt 65, dom av den 1 juni 2017, Wallenborn Transports, C-571/15[,] EU:C:2017:417, punkt 54, och dom av den 10 juli 2019, Federal Express, C-26/18, EU:C:2019:579, punkt 44). Trots att bilen senare återexporterades från unionens tullområde användes den i förevarande mål först på unionens territorium under flera månader, och var därmed utsläppt på unionsmarknaden och under denna tid inte föremål för något tullförfarande.
17. Avgörandet i målet beror därför på om mervärdesskatt för importen i enlighet med artikel 87.4 i tullkodexen ska anses vara uppkommen i Tyskland på grund av den i 21 § stycke 2 UStG föreskrivna motsvarande tillämpningen av tullbestämmelserna [**Orig. s. 7**] för mervärdesskatt för import, trots att införseln till unionens tullområde skedde i Bulgarien. Om artikel 87.4 i tullkodexen däremot inte ska tillämpas på motsvarande sätt på mervärdesskatt, skulle inte den tyska tullförvaltningen vara behörig att fastställa mervärdesskatt. Talan skulle därmed bifallas vad gäller mervärdesskatten.
18. Enligt Bundesfinanzhofs (Federala skattedomstolen, nedan kallad BFH) fasta rättspraxis framgår det av artikel 71.1 andra stycket i mervärdesskattedirektivet att mervärdesskattelagstiftningen vid import är nära knuten till den tullagstiftningen som genom 21 § stycke 2 UStG införlivats med den nationella lagstiftningen. BFH sluter sig därav till att artikel 87.4 i tullkodexen i tillämpliga delar är tillämplig på motsvarande bestämmelse i artikel 215.4 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4) vid fastställande av behörighet för uppbörd av mervärdesskatt. Därmed säkerställs att de avgifter som ska tas ut vid import på ett enkelt och ändamålsenligt sätt kan uppbäras av en och samma myndighet [utelämnas] [angivande av BFH:s domar på det berörda området].
19. Den hänskjutande domstolen är tveksam till denna tolkning av mervärdesskattedirektivet, eftersom behörigheten att uppbära tull, punktskatt respektive mervärdesskatt måste prövas var för sig (domstolens dom av den 29 april 2010, C-230/08, Dansk Transport og Logistik, EU:C:2010:231, punkt 102). Mot en analog tillämpning av artikel 87.4 i tullkodexen på mervärdesskatt talar, enligt den hänskjutande domstolen, den omständigheten att artiklarna 70 och 71 i mervärdesskattedirektivet endast reglerar tidpunkten för uppkomst av skatt vid importen och inte även platsen för importen (artiklarna 60 och 61 i mervärdesskattedirektivet) och att det av 21 § stycke 2 UStG, i dess egenskap av

nationell bestämmelse, inte får härledas ett från unionsrätten avvikande fastställande av platsen för importen eller av myndigheternas behörighet att fastställa mervärdesskatt.

[utelämnas] [namn på de domare som har fattat beslutet]

ARBETS  
DOKUMENT