

DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

3. marts 2005*

I sag C-195/03,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hof van Beroep te Antwerpen (Belgien) ved afgørelse af 7. maj 2003, indgået til Domstolen den 12. maj 2003, i sagen:

Ministerie van Financiën

mod

Merabi Papismedov m.fl.,

procesdeltagere:

KBC Lease Belgium NV,

Volvo Truck Finance Belgium NV,

* Processprog: nederlandsk.

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af dommerne J.-P. Puissochet, som fungerende formand for Sjette Afdeling, S. von Bahr og U. Löhmus (refererende dommer),

generaladvokat: J. Kokott
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- M. Papismedov ved advocaat E. Gevers
- den belgiske regering ved A. Snoecx, som befuldmægtiget
- den finske regering ved T. Pynnä, som befuldmægtiget
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved X. Lewis, som befuldmægtiget, bistået af advocaat F. Tuytschaever,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 30. september 2004,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 202-204 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«).

- 2 Anmodningen er blevet fremsat i forbindelse med en tvist mellem Ministerie van Financiën på den ene side og M. Papismedov, E. Geldof, A. Ben-Or, R. Peer, M. Peer, B. Tavdidischvili, J. Janssens, J. Hoste, F. Decock, J. Joris og G. Vanbelleghem samt selskaberne Transocean System Transport BVBA og United Logistic Partners BVBA på den anden side angående indsmugling af varer ved unddragelse fra toldtilsynet.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

- 3 Begreberne »toldmyndighedernes tilsyn« og »frembydelse for toldvæsenet« defineres i toldkodeksens artikel 4, nr. 13, henholdsvis artikel 4, nr. 19. Ved det første begreb forstås »enhver handling, myndighederne generelt udfører for at sikre

overholdelsen af toldforskrifterne og, i givet fald, af de øvrige bestemmelser, der gælder for varer undergivet toldtilsynet«. Ved det andet forstås »underretning af toldmyndighederne på den foreskrevne måde om varernes tilstedeværelse på toldstedet eller et andet sted, som toldmyndighederne har anvist eller godkendt«.

- 4 Toldkodeksens afsnit III indeholder de bestemmelser, der gælder for varer, som føres ind i Fællesskabets toldområde, indtil de er angivet til deres toldmæssige bestemmelse. Der er fastsat bestemmelser om selve indførslen af varerne og frembydelsen heraf for toldvæsenet i toldkodeksens kapitel 1, artikel 37-39, henholdsvis kapitel 2, artikel 40-42. Den summariske angivelse og løsningen af de varer, der frembydes for toldvæsenet, er reguleret i toldkodeksens kapitel 3, artikel 43-47.

- 5 Toldkodeksens artikel 38 bestemmer:

»1. Varer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, skal omgående af den person, der foretager denne indførsel, og i givet fald, ad den af toldmyndighederne anviste vej og på den af disse myndigheder anviste måde befordres:

- a) til det af toldmyndighederne anviste toldsted eller til et andet af disse myndigheder anvist eller godkendt sted

b) til en frizone, hvis indførslen af varerne i denne frizone finder sted direkte:

— ad sø- eller luftvejen, eller

— over land og ikke over nogen anden del af Fællesskabets toldområde, når det drejer sig om en frizone, der støder op til landgrænsen mellem en medlemsstat og et tredjeland.

2. Enhver person, som overtager transporten af varerne, efter at de er blevet ført ind i Fællesskabets toldområde bl.a. efter omladning, hæfter for opfyldelsen af den i stk. 1 omhandlede forpligtelse.

[...]

6 Toldkodeksens artikel 40 bestemmer:

»Varer, som efter artikel 38, stk. 1, litra a), ankommer til toldstedet 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.«

7 Toldkodeksens artikel 43 har følgende ordlyd:

»Varer, som frembydes for toldvæsenet efter artikel 40, skal gøres til genstand for en summarisk angivelse, jf. dog artikel 45.

Den summariske angivelse skal indgives, så snart varerne er frembudt. Toldmyndighederne kan dog sætte en frist for indgivelsen, der udløber senest den første arbejdsdag efter den dag, hvor varerne er blevet frembudt for toldvæsenet.«

8 Toldkodeksens afsnit VII, kapitel 2, vedrører toldskyldens opståen. Heri bestemmes det bl.a., hvornår toldskylden opstår, og hvem der er toldskyldens debitor. Når indførslen er foretaget i henhold til den procedure, hvor en importafgiftspligtig vare overgår til fri omsætning, eller i henhold til proceduren for midlertidig indførsel med delvis fritagelse for importafgifter, gælder toldkodeksens artikel 201. Når de indførte varer derimod er blevet indført ulovligt eller unddraget toldtilsynet, finder toldkodeksens artikel 202 henholdsvis artikel 203 anvendelse.

9 Toldkodeksens artikel 202 fastsætter følgende:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår,

a) når en importafgiftspligtig vare føres ind i Fællesskabets toldområde på ikke forskriftsmæssig måde

eller

- b) hvis det drejer sig om en importafgiftspligtig vare, der er anbragt i frizone eller frilager, når varen føres ind i en anden del af toldområdet på ikke forskriftsmæssig måde.

Ved anvendelse af denne artikel forstås ved »indførsel på ikke forskriftsmæssig måde« enhver indførsel i strid med artikel 38 til 41 og med artikel 177, andet led.

2. Toldskylden opstår på det tidspunkt, hvor varen føres ind på ikke forskriftsmæssig måde.

3. Debitorer er:

- den person, der på ikke forskriftsmæssig måde har ført den pågældende vare ind i Fællesskabets toldområde
- de personer, der har medvirket til denne indførsel, og som vidste eller med rimelighed burde have vidst, at det foregik på ikke forskriftsmæssig måde
- samt 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 ført ind på ikke forskriftsmæssig måde.«

- 10 Toldskyld ved indførsel opstår endvidere i henhold til toldkodeksens artikel 203, når en importafgiftspligtig vare undrages toldtilsyn, og i henhold til toldkodeksens artikel 204, 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 når en af betingelserne for en vares henførelse 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.

Nationale bestemmelser

- 11 Artikel 257, stk. 3, i den almindelige lov om told- og forbrugsafgifter af 18. juli 1977 (*Belgisch Staatsblad* af 21.9.1977), bekræftet ved lov af 6. juli 1978 (*Belgisch Staatsblad* af 12.8.1978) bestemmer:

»Den, som uden toldmyndighedernes forudgående tilladelse giver varer, for hvilke der er udstedt de i stk. 1 nævnte tolddokumenter, en anden bestemmelse end den, der udtrykkeligt er fastsat i disse tolddokumenter, straffes i henhold til artikel 157, artikel 220-225, 227 og 277 eller artikel 231 afhængig af det konkrete tilfælde.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 12 De tiltalte i hovedsagen er tiltalt for som gerningsmænd, medgerningsmænd, medvirkende eller meddelagtige at have gjort sig skyldige i indsmugling ved unddragelse fra transit af 709 kasser med 10 000 cigaretter i hver gemt bag 29 kasser køkkengrej.

- 13 Den 10. juni 2001 ankom skibet MSC Rafaela til Antwerpen (Belgien), lastet med containere. Skibets last blev anmeldt til toldmyndighederne af selskabet MSC Belgium NV. Fra skibet blev losset en container, som ifølge den summariske angivelse til toldmyndighederne indeholdt 406 kasser køkkengrej hidrørende fra Kina og bestemt til firmaet United Logistic Partners i Merksem (Belgien).
- 14 Ved toldmyndighedernes eftersyn af containeren den 11. juni 2001 konstateredes det, at der bag to rækker kasser med køkkengrej befandt sig identiske kasser, som indeholdt cigaretkartoner. Derefter blev containeren lukket, forseglet og sat under opsyn. Ingen af de dokumenter, der var blevet indleveret til toldmyndighederne, angav tilstedeværelsen af en last på 7 090 000 cigaretter.
- 15 Samme dag blev der som toldangivelse for den omhandlede ladning registreret et dokument for eksternt fællesskabsforsendelse på toldstedet i Antwerpen. I dette dokument var selskabet Transocean System Transport BVBA anført som den hovedforpligtede for den eksterne fællesskabsforsendelse, og lageret Eurolog, beliggende i Merksem, var anført som bestemmelsestoldsted. Lageret var godkendt som oplag af type »B«, der kan modtage varer, som stadig er under toldtilsyn.
- 16 Den 12. juni 2001 præsenterede J. Janssens sig som chaufføren af en lastvogn til afhentning af containeren. Da lastvognen var lastet, kørte den ikke til lageret Eurolog, men begav sig til et lager i Schoten (Belgien), der ikke var godkendt som toldoplag. Containeren blev læsset af lastbilen under tilstedeværelse af flere af de

tiltalte i hovedsagen. En undersøgelse foretaget af embedsmænd ved specialenheden under told- og afgiftsmyndigheden i Antwerpen bekræftede, at den omhandlede container havde indeholdt 29 kasser køkkengrej og 709 kasser med 10 000 cigaretter i hver.

- 17 De beskrevne omstændigheder førte til en straffesag. Den 30. juli 2001 afsagde Vagthavende Afd. (ferie) ved Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen dom i sagen. Dommen blev anket til den forelæggende ret. Toldmyndighederne har anført, at varerne blev indført lovligt til Fællesskabets område, men at de blev unddraget toldtilsyn, for så vidt som den sending, for hvilken der var blevet registreret et dokument for ekstern fællesskabsforsendelse, ikke blev fremvist på det sted, der i tolldokumentet er nævnt som bestemmelsessted. Ifølge M. Papismedov skal omstændighederne i den foreliggende sag kvalificeres som indsmugling af cigaretter og ikke som unddragelse fra toldtilsyn.
- 18 Hof van Beroep te Antwerpen har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende to præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal varer, for hvilke der er afgivet en summarisk angivelse med anførelse af en urigtig betegnelse/handelsbetegnelse (i dette tilfælde køkkengrej i stedet for cigaretter), eller varer, som under en urigtig betegnelse/handelsbetegnelse er blevet angivet til en toldordning (som f.eks. ordningen for ekstern fællesskabsforsendelse), på trods af den, forsætligt eller ikke forsætligt, angivne urigtige betegnelse/handelsbetegnelse anses for at være indført til Fællesskabets toldområde på forskriftsmæssig måde og følgelig at befinde sig under toldtilsyn (midlertidigt oplag eller en toldprocedure)?

- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, skal det da antages, såfremt varer, som forsætligt eller ikke-forsætligt angives under en urigtig betegnelse/handelsbetegnelse, unddrages toldtilsyn, at toldskylden opstår i henhold til EF-toldkodeksens artikel 203, og skal den person, der skal opfylde de forpligtelser, som følger af det midlertidige oplag af varerne eller af brugen af den toldprocedure, som varerne (ganske vist under en urigtig betegnelse) er blevet placeret under, anses for ligeledes at være debitor for toldskylden?
- 3) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, og såfremt toldmyndighederne konstaterer, at de varer, der er under toldtilsyn, forsætligt eller ikke-forsætligt blev angivet under en urigtig betegnelse/handelsbetegnelse, og varerne (endnu) ikke var unddraget toldtilsyn, og toldmyndighederne stadig havde adgang til varerne, skal det da antages, at der for de varer, der blev angivet under en urigtig betegnelse/handelsbetegnelse, er opstået toldskyld i henhold til EF-toldkodeksens artikel 204, eller må det antages, at der for disse varer endnu ikke er opstået toldskyld?
- 4) Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, skal det da antages med hensyn til varer, som forsætligt eller ikke-forsætligt er blevet angivet under en urigtig betegnelse/handelsbetegnelse, at disse varer er indført til Fællesskabets toldområde på ikke-forskriftsmæssig måde (med andre ord, indført i strid med EF-toldkodeksens artikel 38 til og med 41 og dens artikel 177, stk. 1, andet led), hvorved toldskylden for disse varer opstår i henhold til EF-toldkodeksens artikel 202, og hvorved den person, der har indgivet den summariske angivelse eller angivelsen om en toldprocedure, ganske vist med anførelse af en urigtig betegnelse/handelsbetegnelse, kun kan anses for at være tolddebitor, såfremt han kan anses for at være debitor som omhandlet i EF-toldkodeksens artikel 202, stk. 3?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 19 Med det første spørgsmål ønsker Hof van Beroep te Antwerpen nærmere bestemt oplyst, om varer, der frembydes for toldvæsenet, og for hvilke der er indleveret en summarisk angivelse og registreret et dokument for ekstern fællesskabsforsendelse, skal anses for at være blevet indført forskriftsmæssigt til Fællesskabets toldområde, når varerne i de til toldmyndighederne indleverede dokumenter er blevet angivet under en urigtig betegnelse, i den foreliggende sag »køkkengrej« i stedet for cigaretter.
- 20 Det fremgår af forelæggelseskendelsen, at Hof van Beroep te Antwerpen er af den opfattelse, at der er en sammenhæng mellem at undergive varer, der ankommer til Fællesskabets toldområde, et toldtilsyn, og spørgsmålet om, hvorvidt disse varer er indført forskriftsmæssigt til området. Derfor skal det indledningsvis undersøges, om der kan påvises en sådan sammenhæng.
- 21 Toldmyndighedernes tilsyn defineres i toldkodeksens artikel 4, nr. 13, som enhver handling, myndighederne generelt udfører for at sikre overholdelsen af toldforskrifterne. Ifølge toldkodeksens artikel 37 er varer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, straks ved indførslen undergivet toldtilsyn. I forbindelse med dette tilsyn kan varerne underkastes kontrol fra toldmyndighedernes side efter gældende

bestemmelser, og de forbliver under tilsyn, så længe det er nødvendigt for at fastslå deres toldmæssige status, og for ikke-fællesskabsvarers vedkommende indtil de enten skifter toldmæssig status eller indføres i frizone eller frilager eller genudføres eller tilintetgøres.

- 22 Det følger af artikel 4, nr. 13, sammenholdt med artikel 37, at varer, der ankommer til Fællesskabets toldområde, er undergivet toldtilsyn fra det tidspunkt, de indføres til området, hvad enten indførslen er sket forskriftsmæssigt eller under tilsidesættelse af toldkodeksens artikel 38-41 og artikel 177, stk. 1, andet led, hvilket tilsynsmyndighederne netop skal fastslå under deres kontrol. Det følger heraf, at den omstændighed, at varer undergives toldtilsyn, ikke har nogen betydning for spørgsmålet om, hvorvidt de er indført forskriftsmæssigt til området.
- 23 I lyset af toldkodeksens artikel 202, som definerer ikke-forskriftsmæssig indførsel af varer som indførsel, der foretages i strid med toldkodeksens artikel 38-41 og artikel 177, stk. 1, andet led, har den belgiske regering anført, at der foreligger en forskriftsmæssig indførsel til Fællesskabets toldområde, når disse bestemmelser er overholdt, dvs. når varen har overskredet de ydre grænser og er blevet bragt til toldstedet. Da den forpligtelse til at indlevere en summarisk angivelse, som er omhandlet i toldkodeksens artikel 43 ff., ikke er en af de forpligtelser, hvis tilsidesættelse bevirker, at der foreligger en ikke-forskriftsmæssig indførsel til Fællesskabets toldområde, kan den omstændighed, at der anføres en urigtig handelsbetegnelse for varerne på et sådant dokument, heller ikke på nogen måde føre til, at varernes indførsel til området ikke er forskriftsmæssig. Ifølge den belgiske regering betyder ikke-forskriftsmæssig indførsel derfor, at de pågældende varer indføres illegalt via strækninger eller grænseovergange, der ikke er anerkendt.
- 24 Hvis denne opfattelse accepteredes, ville rækkevidden af toldkodeksens artikel 202 blive umådeligt indskrænket.

- 25 Der er flere bestemmelser i toldkodeksen, som gør det muligt at afgrænse begrebet ikke-forskriftsmæssig indførsel nærmere. Hertil hører bl.a. den af den belgiske regering nævnte artikel 202 i toldkodeksen, der definerer dette begreb som enhver indførsel af en importafgiftspligtig vare til Fællesskabets toldområde eller, hvis varen er anbragt i frizone eller frilager, til en anden del af toldområdet, i strid med artikel 38-41 og med artikel 177, stk. 1, andet led.
- 26 En ikke-forskriftsmæssig indførsel er således en indførsel af varer, der ikke overholder de efterfølgende etaper, der er fastsat i toldkodeksen. For det første skal varer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, ifølge toldkodeksens artikel 38, stk. 1, omgående befordres til det anviste toldsted eller til en frizone. For det andet skal varerne, når de ankommer til toldstedet, frembydes for toldvæsenet i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 40. Frembydelse af varerne for toldvæsenet defineres i toldkodeksens artikel 4, nr. 19, som underretning af toldmyndighederne på den foreskrevne måde om varernes tilstedeværelse på dette toldsted eller et andet sted, som toldmyndighederne har anvist eller godkendt.
- 27 Det følger af selve ordlyden af samtlige de ovennævnte bestemmelser, at for at en vare kan anses for forskriftsmæssigt indført til Fællesskabets toldområde, skal den, så snart den ankommer, befordres til et toldsted eller en frizone og frembydes for toldvæsenet. Sidstnævnte forpligtelse, der påhviler den person, der er ansvarlig for indførslen, eller den person, som overtager transporten, har til formål at sikre, at toldmyndighederne ikke alene er blevet meddelt, at varerne er ankommet, men også har fået alle de relevante oplysninger om, hvilken type vare eller produkt der er indført, og i hvilken mængde. Det er nemlig disse oplysninger, der gør det muligt at identificere varerne på korrekt vis med henblik på tarifieringen heraf og i givet fald beregning af importafgifter.

- 28 I en sag vedrørende indførsel til Fællesskabets toldområde af cigaretter skjult i et motorkøretøj, som en medlemsstats toldmyndigheder fandt under en kontrol, fastslog Domstolen, at da det ikke fremgik af de indleverede dokumenter, hvilke varer der reelt var blevet indført, og da de berørte parter ikke havde underrettet toldmyndighederne herom, kunne disse varer ikke anses for at have været omfattet af underretningen i forbindelse med frembydelsen for toldvæsenet i henhold til toldkodeksens artikel 40 (jf. dom af 4.3.2004, forenede sager C-238/02 og C-246/02, Viluckas og Jonusas, Sml. I, s. 2141, præmis 28).
- 29 Som den belgiske regering har anført, omfatter begrebet ikke-forskriftsmæssig indførsel ganske vist specifikt blot indførsel i strid med toldkodeksens artikel 38-41 og artikel 177, stk. 1, andet led, mens forpligtelsen til at indlevere en summarisk angivelse til toldmyndighederne er fastsat i toldkodeksens artikel 43 ff. Den belgiske regering har derfor gjort gældende, at en indførsel af varer til Fællesskabet skal anses for forskriftsmæssig, når varerne er blevet anbragt i en frizone eller et sted, som toldmyndighederne har anvist eller godkendt, og når toldmyndighederne er blevet underrettet om deres ankomst, uden at det herved er nødvendigt at angive varerne under en bestemt generel eller handelsmæssig betegnelse.
- 30 Denne opfattelse kan ikke tiltrædes. Frembydelsen af varerne for toldvæsenet i henhold til toldkodeksens artikel 40 medfører således, på grund af toldkodeksens artikel 43 og 45, en tilsvarende forpligtelse til inden for en kort frist at indlevere en summarisk angivelse eller til inden for samme frist at underkaste varerne formaliteter med henblik på angivelse til en toldmæssig bestemmelse, dvs. at foretage toldangivelsen, hvis der stilles krav om henførelse af de pågældende varer under en toldprocedure. Det fremgår af ordlyden af toldkodeksens artikel 43, stk. 2, at de to procedurer generelt følges sideløbende, idet den frist, toldmyndighederne

kan sætte for indgivelsen, udløber senest den første arbejdsdag efter den dag, hvor varerne er blevet frembudt for toldvæsenet. Den summariske angivelse skal ifølge toldkodeksens artikel 44, stk. 1, desuden indeholde de nødvendige oplysninger til identificering af varerne.

- 31 Når frembydelsen for toldvæsenet i henhold til toldkodeksens artikel 40 er ledsaget af indlevering af en summarisk angivelse eller en toldangivelse, der indeholder en beskrivelse af den pågældende varetype, som ikke er i overensstemmelse med virkeligheden, er der derfor ikke sket underretning af toldmyndighederne om varernes ankomst i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 4, nr. 19. Under disse omstændigheder er det ikke tilstrækkeligt, at der er blevet indleveret visse dokumenter, for at anse betingelsen om, at toldmyndighederne har fået de oplysninger, der er nødvendige for at identificere varerne, for opfyldt. Det er således yderligere et krav, at angivelserne i de dokumenter, der forevises under frembydelsen for toldvæsenet, er korrekte. Når angivelserne ikke nævner tilstedeværelsen af en væsentlig del af de varer, der frembydes for toldvæsenet, kan de pågældende varer ikke anses for at være blevet indført forskriftsmæssigt.
- 32 Herefter skal det første spørgsmål besvares med, at varer, der frembydes for toldvæsenet, og for hvilke der er indleveret en summarisk angivelse og registreret et dokument for ekstern fællesskabsforsendelse, ikke er blevet indført forskriftsmæssigt til Fællesskabets toldområde, når varerne i de til toldmyndighederne indleverede dokumenter er blevet angivet under en urigtig betegnelse.
- 33 Det er uforholdsmæssigt at behandle det andet og tredje spørgsmål, da disse spørgsmål alene er blevet stillet for det tilfælde, at Domstolen skulle besvare det første spørgsmål bekræftende.

Det fjerde spørgsmål

- 34 Det fjerde spørgsmål falder i to dele. Med den første del af spørgsmålet ønsker Hof van Beroep te Antwerpen nærmere bestemt oplyst, om der opstår toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 202 for varer, der frembydes for toldvæsenet og angives under en urigtig betegnelse, i det foreliggende tilfælde »køkkengrej« i stedet for »cigaretter«. Med den anden del af spørgsmålet ønsker den forelæggende ret oplyst, om den person, der har indgivet den summariske angivelse eller toldangivelsen med anførelse af en urigtig betegnelse, og som ikke nævnes som debitor på listen i toldkodeksens artikel 202, stk. 3, alligevel kan anses for at være tolddebitor, såfremt han kan anses for omfattet af samme bestemmelses definition af dette begreb.

Den første del af det fjerde spørgsmål

- 35 Som det er kommet frem under analysen af det første spørgsmål, er varer, der frembydes for toldvæsenet og angives under en urigtig betegnelse i de til toldmyndighederne indleverede dokumenter, i det foreliggende tilfælde »køkkengrej« i stedet for »cigaretter«, ikke blevet forskriftsmæssigt indført til Fællesskabet. Såfremt varerne er indført på en ikke-forskriftsmæssig måde, gælder toldkodeksens artikel 202, der fastsætter de måder, hvorpå toldskylden opstår. Det følger heraf, at toldskylden for den nævnte transaktion nødvendigvis er opstået i henhold til artikel 202.
- 36 Den første del af det fjerde spørgsmål skal herefter besvares med, at der opstår toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 202 for varer, der frembydes for toldvæsenet og angives under en urigtig betegnelse.

Den anden del af det fjerde spørgsmål

- 37 I henhold til toldkodeksens artikel 202, stk. 3, hæfter tre personkategorier for toldskylden, når en vare føres ind i Fællesskabet på ikke-forskriftsmæssig måde, nemlig den person, der har indført den pågældende vare, de personer, der har medvirket til indførslen, og som vidste eller med rimelighed burde have vidst, at den foregik på ikke forskriftsmæssig måde, samt de personer, der har erhvervet eller opbevaret den pågældende vare, og som vidste eller med rimelighed burde have vidst, at varen var indført på ikke forskriftsmæssig måde.
- 38 Ifølge Domstolens praksis fremgår det af denne bestemmelses ordlyd, at fællesskabslovgiver har villet give en bred definition af de personer, der kan anerkendes som debitorer for toldskylden i tilfælde af en ikke forskriftsmæssig indførsel af en importafgiftspligtig vare (dom af 23.9.2004, sag C-414/02, Spedition Ulustrans, Sml. I, s. 8333, præmis 25). Ligeledes har fællesskabslovgiver villet fastsætte udtømmende betingelser for fastlæggelse af, hvilke personer der er debitorer for toldskylden (Spedition Ulustrans-dommen, præmis 39).
- 39 Desuden har Domstolen allerede udtalt, at toldkodeksens artikel 202, stk. 3, første led, omhandler den »person«, der har foretaget den ikke-forskriftsmæssige indførsel, uden at det herved præciseres, om denne person er en fysisk person eller en juridisk person. Enhver »person« kan derfor anses for debitor for toldskylden, hvis vedkommende er en »person« i denne bestemmelses forstand, dvs. en »person«, som kan anses for ved sin adfærd at have givet anledning til den ikke forskriftsmæssige indførsel af varen (Spedition Ulustrans-dommen, præmis 26). Domstolen har tillige fastslået med hensyn til denne bestemmelses fortolkning, at

selv om andre personer kan anses for debitorer for de samme varer i medfør af de andre led i toldkodeksens artikel 202, stk. 3, forbliver den person, som faktisk har indført varerne uden at frembyde dem, debitor i medfør af dette stykkes første led (Viluckas og Jonusas-dommen, præmis 29).

40 Kvalifikationen som debitor i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 202, stk. 3, andet og tredje led, forudsætter derimod, at visse betingelser hvilende på subjektive vurderingselementer er opfyldt, nemlig at den fysiske eller juridiske person bevidst har deltaget i transaktioner til ikke-forskriftsmæssig indførsel af varerne eller til erhvervelse eller opbevaring af de ikke-forskriftsmæssigt indførte varer. Sådanne vurderingselementer kan i visse tilfælde udelukke, at en person anses for debitor (Spedition Ulustrans-dommen, præmis 27 og 28).

41 Henset til de ovenfor anførte bemærkninger, skal den anden del af det fjerde spørgsmål besvares med, at det tilkommer den forelæggende ret i lyset af omstændighederne i hovedsagen at kontrollere, om den person, der har indleveret den summariske angivelse eller toldangivelsen, har givet anledning til den ikke-forskriftsmæssige indførsel af varen, fordi vedkommende har anført en urigtig betegnelse. Såfremt dette ikke er tilfældet, tilkommer det nævnte ret at undersøge, om den pågældende ved denne adfærd har deltaget i indførslen af varerne, selv om vedkommende vidste eller med rimelighed burde have vidst, at den foregik på ikke-forskriftsmæssig måde.

Sagens omkostninger

42 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale 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 (Sjette Afdeling) for ret:

- 1) **Varer, der frembydes for toldvæsenet, og for hvilke der er indleveret en summarisk angivelse og registreret et dokument for ekstern fællesskabsforsendelse, er ikke blevet indført forskriftsmæssigt til Fællesskabets toldområde, når varerne i de til toldmyndighederne indleverede dokumenter er blevet angivet under en urigtig betegnelse.**

- 2) **Der opstår toldskyld i henhold til artikel 202 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, for varer, der frembydes for toldvæsenet og angives under en urigtig betegnelse.**

- 3) **Det tilkommer den forelæggende ret i lyset af omstændighederne i hovedsagen at kontrollere, om den person, der har indleveret den summariske angivelse eller toldangivelsen, har givet anledning til den ikke forskriftsmæssige indførsel af varen, fordi vedkommende har anført en urigtig betegnelse. Såfremt dette ikke er tilfældet, tilkommer det nævnte ret at undersøge, om den pågældende ved denne adfærd har deltaget i indførslen af varerne, selv om vedkommende vidste eller med rimelighed burde have vidst, at den foregik på ikke forskriftsmæssig måde.**

Underskrifter