

Sag C-376/23**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

15. juni 2023

Forelæggende ret:

Augstākā tiesa (Senāts) (Letland)

Afgørelse af:

14. juni 2023

Sagsøger i første instans og kassationsappellant:

SIA BALTIC CONTAINER TERMINAL

Sagsøgt i første instans og procesdeltager i kassations sagen:

Valsts ieņēmumu dienests (skatte- og afgiftsmyndighed)

Hovedsagens genstand

Annulationsøgsmål til prøvelse af afgørelse truffet af Valsts ieņēmumu dienests (skatte- og afgiftsmyndighed, herefter »VID«), hvorved det sagsøgende selskab med begrænset ansvar, BALTIC CONTAINER TERMINAL, blev pålagt en forpligtelse til at betale importafgifter og moms samt morarenter.

Genstand og retsgrundlag for anmodningen om præjudiciel afgørelse

På grundlag af artikel 267 TEUF ønsker den forelæggende ret oplyst, 1) om den særlige »frizone«-procedure i henhold til delegeret forordning 2015/2446, sammenholdt med EU-toldkodeksen, kan afsluttes uden at angive det masterreferencenummer, som identificerer den angivelse, hvorved varerne er henført under den efterfølgende toldprocedure, 2) om den person, der er ansvarlig for denne procedure, kan afslutte den alene på grundlag af en anmærkning påført af en toldembedsmand på transportdokumentet for varerne vedrørende disses toldmæssige status uden selv at verificere gyldigheden af denne status eller, såfremt en sådan verifikation skal foretages, i hvilket omfang dette skal gøres, 3)

om den person, der er ansvarlig for denne procedure, kan have en berettiget forventning på grundlag af toldmyndighedernes bekræftelse af, at varenes toldmæssige status er blevet ændret, selv når denne bekræftelse ikke indeholder en angivelse af begrundelsen for denne statusændring eller oplysninger, som gør det muligt at verificere denne begrundelse, og 4) om den person, der er ansvarlig for proceduren, såfremt denne har tilsidesat bestemmelserne om toldproceduren som fastsat i EU-retten og ikke har den førnævnte berettigede forventning, alligevel i henhold til retskraftprincippet skal fritages fra toldskylden, hvis det i en anden tvist for en national retsinstans vedrørende de samme faktiske og retlige spørgsmål er blevet fastslået ved dom, at personen ikke har begået en overtrædelse for så vidt angår toldproceduren.

Præjudicielle spørgsmål

1. Tillader artikel 178, stk. 1, litra b) og c), i delegeret forordning 2015/2446, sammenholdt med EU-toldkodeksens artikel 214, stk. 1, at den særlige »frizone«-procedure afsluttes, uden at det masterreferencenummer (MRN-nummer), som identificerer den toldangivelse, hvorved varerne er henført under den efterfølgende toldprocedure, er blevet indført i det elektroniske regnskabssystem?

2. Tillader EU-toldkodeksens artikel 214, stk. 1, og artikel 215, stk. 1, og artikel 178, stk. 1, litra b) og c), i delegeret forordning 2015/2446, at den person, der er ansvarlig for den særlige »frizone«-procedure, afslutter denne procedure alene på grundlag af en anmærkning påført af en embedsmand ved toldmyndighederne på transportdokumentet for varerne (CMR-fragtbrevet) vedrørende disse varers toldmæssige status uden selv at verificere gyldigheden af disse varers toldmæssige status?

3. Såfremt det andet præjudicielle spørgsmål besvares benægtende, hvilket verifikationsniveau i henhold til EU-toldkodeksens artikel 214, stk. 1, og artikel 215, stk. 1, og artikel 178, stk. 1, litra b) og c), i delegeret forordning 2015/2446 er da tilstrækkeligt til, at det kan lægges til grund, at den særlige »frizone«-procedure er blevet afsluttet korrekt?

4. Kunne den person, der er ansvarlig for den særlige »frizone«-procedure, have en berettiget forventning på grundlag af toldmyndighedernes bekræftelse af, at varenes toldmæssige status var blevet ændret fra »ikke-EU-varer« til »EU-varer«, selv om denne bekræftelse ikke indeholder en angivelse af begrundelsen for denne statusændring eller oplysninger, som gør det muligt at verificere denne begrundelse?

5. Såfremt det fjerde præjudicielle spørgsmål besvares benægtende, kan det forhold, at det i en anden tvist for en national retsinstans er blevet fastslået ved endelig dom, at den person, der er ansvarlig for toldproceduren, i henhold til de af toldmyndighederne fastsatte procedurer ikke begik en overtrædelse for så vidt angår »frizone«-toldproceduren, da begrunde en fritagelse fra den toldskyld, som er opstået i henhold til EU-toldkodeksens artikel 79, stk. 1, litra a), og stk. 3, litra

a), under hensyntagen til retskraftprincippet som anerkendt i national ret og EU-retten?

Anførte EU-retlige forskrifter

Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen (omarbejdning): artikel 79, stk. 1, litra a), og stk. 3, litra a), artikel 210, litra b), artikel 214, stk. 1, og artikel 215, stk. 1.

Kommissionens delegerede forordning (EU) 2015/2446 af 28. juli 2015 til supplerung af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 med nærmere regler angående visse bestemmelser i EU-toldkodeksen: artikel 178, stk. 1, litra b) og c), og stk. 2, litra a).

Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2015/2447 af 24. november 2015 om gennemførelsesbestemmelser til visse bestemmelser i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 om EU-toldkodeksen: artikel 199, stk. 1, litra b), artikel 200, stk. 1 og 3, artikel 211 og artikel 226, første afsnit.

Domstolens og Rettens praksis

Domstolens dom af 7. april 2011, Sony Supply Chain Solutions (Europe), C-153/10, EU:C:2011:224, præmis 47.

Domstolens dom af 29. marts 2011, ThyssenKrupp Nirosta mod Kommissionen (C-352/09 P, EU:C:2011:191), præmis 123.

Rettens dom af 1. juli 2009, ThyssenKrupp Stainless mod Kommissionen, T-24/07, EU:T:2009:236, præmis 140.

Rettens dom af 8. februar 2018, Sony Interactive Entertainment Europe mod EUIPO – Marpefa (Vieta) (T- 879/16, EU:T:2018:77), præmis 31.

Anførte nationale forskrifter

Administratīvā procesa likums (forvaltningsprocesloven)

Artikel 153, stk. 3: De faktiske omstændigheder, som anses for beviste i præmisserne til en retskraftig dom, skal ikke efterprøves på ny ved behandlingen af en forvaltningssag med deltagelse af de samme parter.

Likums »Par tiesu varu« (retsplejeloven)

Artikel 16, stk. 3 og 4:

- 3) I overensstemmelse med den ved lov fastsatte procedure er en dom bindende for retten, når den behandler andre sager med tilknytning til denne sag.
- 4) Disse domme får retskraft, bliver bindende *erga omnes* og skal behandles med samme respekt som lovene.

Ministru kabineta 2017.gada 22.augusta noteikumi Nr. 500 »Muitas noliktavu, pagaidu uzglabāšanas un brīvo zonu noteikumi« (ministerrådets dekret nr. 500 af 22.8.2017 om regler for toldoplæg, midlertidig opbevaring og frizoner): punkt 77 fastsætter, at enhver person, i hvis frizone der oplagres ikke-EU-varer, skal føre regnskab over de varer, der oplagres i frizonen, mens punkt 78 kræver, at regnskaberne omfatter de oplysninger, der er nævnt i navnlig artikel 178, stk. 1, litra b) og c), og stk. 2, i delegeret forordning 2015/2446, og punkt 79 kræver, at regnskabet over ikke-EU-varerne omfatter det nummer på tolddokumentet eller det nummer på fragtbrevet for varerne, hvormed disse føres ind i eller ud af frizonen.

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne i hovedsagen

- 1 Sagsøgeren, SIA BALTIC CONTAINER TERMINAL, er indehaver af en bevilling til lastning, losning og oplagring af varer i frizonen i frihavnen i Riga og er forpligtet til at føre regnskab over de varer, der befinder sig i denne zone.
- 2 VID gennemførte en kontrol af de varer, som befandt sig i sagsøgerens frizone, og konstaterede, at varer, som befandt sig i frizonen, i tre tilfælde i årene 2018 og 2019 var blevet ført ud af denne zone uden at blive henført under en efterfølgende toldprocedure, og at den særlige »frizone«-procedure dermed ikke var blevet afsluttet. VID fastslog, at disse varer i praksis var blevet unddraget toldtilsynet, og at sagsøgeren derfor var debitor for en toldskyld i henhold til EU-toldkodeksens artikel 79, stk. 1, litra a), og stk. 3, litra a).
- 3 De pågældende varer blev indleveret til udførsel fra frizonen på grundlag af fragtbrevene for varerne (herefter »CMR-fragtbrevene«), hvori varernes toldmæssige status var angivet som »EU-varer« (»C«), hvilket var blevet bekræftet af en toldembedsmand ved toldmyndigheden ved påføring af et toldstempel og embedsmandens underskrift. Dette var i overensstemmelse med den gældende praksis, hvorefter VID foretog en kontrol af varernes toldmæssige status, inden de forlod havnen, og anførte den i transportdokumenterne, selv om en sådan procedure ikke var fastsat i lovgivningen. Imidlertid bemærkede toldembedsmændene, efter at varerne var blevet ført ud af frizonen, at de ikke rådede over dokumenter, som begrundede ændringen af de omtvistede varers toldmæssige status fra »ikke-EU-varer« (»N«) til »EU-varer« (»C«).
- 4 Ved afgørelse truffet af VID den 19. juli 2019 blev sagsøgeren pålagt en forpligtelse til at betale importafgifter med morarenter samt moms med morarenter til statskassen.

- 5 Sagsøgeren anlagde søgsmål ved domstolene til prøvelse af VID's afgørelse.
- 6 Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) forkastede den iværksatte appel.
- 7 Denne ret fastslog, at en »frizone« i henhold til EU-toldkodeksens artikel 210, litra b), er en særlig toldprocedure, og at denne procedure dermed i henhold til EU-toldkodeksens artikel 215, stk. 1, afsluttes, når varerne henføres under en anden, efterfølgende toldprocedure. Ifølge denne ret skulle sagsøgeren i henhold til EU-toldkodeksens artikel 214, stk. 1, føre regnskaber, som indeholdt de oplysninger og elementer, der ville gøre det muligt for toldmyndighederne at føre tilsyn, og med angivelse af oplysninger om varernes toldmæssige status og om, hvordan den særlige procedure var blevet afsluttet, dvs. under hvilken efterfølgende procedure varerne var blevet henført.
- 8 Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) lagde til grund, at påføringen af stemplet og underskriften i CMR-fragtbrevet ikke i sig selv kunne certificere den toldmæssige status af de EU-varer, som var blevet indført som ikke-EU-varer, og at de derfor burde ændre status, idet VID ikke havde certificeret denne status i CMR-fragtbrevet, og varerne først fik status af EU-varer, da de blev henført under den tilsvarende toldprocedure. Ifølge denne ret havde sagsøgeren ikke handlet med den nødvendige omhu med henblik på opfyldelsen af sine forpligtelser, idet selskabet burde have sikret sig, at ikke-EU-varerne var blevet henført under en af de korrekte toldprocedurer. Ifølge retten kunne sagsøgeren ikke alene basere sig på et CMR-fragtbrev, som var påført stemplet og toldembedsmandens underskrift, idet det ikke kunne udledes alene af CMR-fragtbrevet, under hvilken efterfølgende toldprocedure varerne var blevet henført, selv om angivelsen »C« kunne foranledige sagsøgeren til at tro, at varerne var blevet henført under en toldprocedure, hvorved varernes toldmæssige status var blevet ændret til EU-varer. Ifølge denne ret var det i et sådant tilfælde nødvendigt med en angivelse af masterreferencenummeret (herefter »MRN-nummeret«) eller et CMR-fragtbrev, hvoraf toldstemplet og MRN-nummeret fremgik.
- 9 Sagsøgeren har iværksat kassationsappel ved Senāts (øverste domstol) til prøvelse af [Administratīvā] apgabaltiesas (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) dom.
- 10 Parallelt hermed blev der ført en procedure ved Rīgas apgabaltiesas Kriminālietu kolēģija (afdelingen for strafferetlige sager ved appeldomstolen for regionen Riga), hvorved sagsøgeren anfægtede pålæggelsen af en forvaltningsretlig sanktion vedrørende de samme faktiske omstændigheder. Ved dom af 5. februar 2021 annullerede Kriminālietu kolēģija (afdelingen for strafferetlige sager) den forvaltningsretlige sanktion, som sagsøgeren var blevet pålagt, med den begrundelse, at sagsøgeren ikke havde tilsidesat vilkårene for toldproceduren og havde handlet i overensstemmelse med toldmyndighedernes sædvanlige praksis, og at VID ikke havde været i stand til at anføre retsforskrifter, hvorefter sagsøgeren var forpligtet til at kontrollere yderligere oplysninger vedrørende

gyldigheden af varernes statusændring ud over den af toldmyndighederne udstedte bekræftelse.

De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter

- 11 Sagsøgeren, nu kassationsappellanten, har gjort gældende, at EU-toldkodeksens artikel 79, stk. 1, litra a), og stk. 3, litra a), er blevet anvendt fejlagtigt. Ifølge sagsøgeren ville selskabet kunne anses for debitor for told, hvis der havde foreligget en specifik forpligtelse i henhold til toldreglerne, som det ikke havde opfyldt; imidlertid anførte [Administratīvā] apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) ikke en forpligtelse af denne art. Det er heller ikke godtgjort, at sagsøgeren forsætligt har deltaget i ulovlig udførsel af varerne fra frizonen, eller at selskabet vidste eller burde have vidst, at der foregik ulovlig udførsel af varerne fra frizonen. Sagsøgeren har påberåbt sig artikel 178, stk. 1, litra c), i delegeret forordning 2015/2446 og gjort gældende, at selskabet i henhold til denne bestemmelse var forpligtet til at inkludere data, som ville muliggøre entydig identifikation af andre tolldokumenter end toldangivelser, af alle andre dokumenter, der ville være relevante for henførslen af varerne under en særlig procedure, og af alle andre dokumenter, der ville være relevante for den pågældende afslutning af proceduren, i de regnskaber, der er nævnt i EU-toldkodeksens artikel 214, stk. 1. Ifølge sagsøgeren førte selskabet de regnskaber, der var krævet i henhold til den af VID udstedte bevilling, og indleverede varerne til transportvirksomheden på grundlag af de forelagte CMR-fragtbreve, hvoraf den af toldembedsmanden angivne status for varerne fremgik i overensstemmelse med VID's sædvanlige praksis, dvs. at der var tale om EU-varer, samt underskriften fra embedsmanden ved toldmyndighederne og toldstemplet. Således var der ifølge sagsøgeren grund til at antage, at toldproceduren for varerne var blevet afsluttet, og at de var overgået til fri omsætning, hvilket også afslutter den særlige frizone-toldprocedure for varerne, og at sagsøgeren havde opfyldt alle sine forpligtelser i henhold til lovgivningen. Sagsøgeren har endvidere gjort gældende, at det i henhold til den nuværende procedure, som er godkendt af toldmyndigheden, er toldembedsmanden, som ved tilslutning til sagsøgerens elektroniske regnskab ændrer varernes toldmæssige status og dermed bekræfter ændringen af varernes toldmæssige status, og at sagsøgeren, idet selskabet henholder sig til disse oplysninger, afslutter den særlige »frizone«-procedure.
- 12 VID har gjort gældende, at sagsøgeren ikke afsluttede den særlige »frizone«-procedure korrekt, eftersom selskabet, da det lod varerne forlade frizonen, ikke sikrede sig, at disse var henført under en efterfølgende toldprocedure. Ifølge VID var sagsøgeren i henhold til artikel 178, stk. 1, litra b), i delegeret forordning 2015/2446 forpligtet til at inkludere MRN-nummeret eller, hvor dette ikke fandtes, et andet nummer eller en kode, der identificerede de toldangivelser, i henhold til hvilke varerne var henført under den særlige procedure, og, hvor proceduren var afsluttet i henhold til kodeksens artikel 215, stk. 1, oplysninger om måden, hvorpå proceduren blev afsluttet, i de regnskaber, der er nævnt i EU-toldkodeksens artikel 214, stk. 1. Ifølge VID kunne varernes toldmæssige status

ikke certificeres ved en anmærkning fra toldmyndigheden på CMR-fragtbrevet. Følgelig har VID gjort gældende, at sagsøgeren var forpligtet til at inkludere MRN-nummeret i sit regnskabssystem, hvilket ville have gjort det muligt at identificere den toldangivelse, hvorpå ændringen af varernes toldmæssige status fra »ikke-EU-varer« til »EU-varer« var baseret, og burde have sikret sig, at denne statusændring faktisk var gennemført.

Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen

- 13 I den foreliggende sag skal Senāts (øverste domstol) afgøre, om sagsøgeren er ansvarlig for den toldskyld, der er opstået som følge af tilsidesættelsen af de forpligtelser, som påhvilede selskabet i henhold til EU-toldkodeksens artikel 79, stk. 1, litra a), og stk. 3, litra a). For at afklare dette spørgsmål er det nødvendigt at fastslå, hvilke lovfastsatte forpligtelser sagsøgeren tilsidesatte som indehaver af en frizonebevilling, da selskabet afsluttede den særlige frizone-toldprocedure.
- 14 Senāts (øverste domstol) er i tvivl om, hvorvidt sagsøgeren kunne have fastslået toldproceduren og varernes toldmæssige status, samt hvorvidt en sådan verifikation ville have været effektiv, henset til at sagsøgeren ville have været nødsaget til at foretage en omfattende verifikation, ikke havde adgang til det elektroniske system for behandling af toldoplysningerne og ikke på nogen måde kunne have verificeret autenticiteten af f.eks. dokument T2L, et dokument som verificeres af toldmyndighederne selv.
- 15 På tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen var det VID's sædvanlige praksis, at embedsmændene ved toldmyndigheden foretog verifikationen af den toldmæssige status, inden varerne forlod havnen, og påførte de relevante dokumenter (almindeligvis CMR-fragtbreve) de påkrævede anmærkninger (varens toldmæssige status, stemplet fra toldkontrolstedet og toldembedsmandens underskrift). I henhold til den nuværende procedure skal toldembedsmanden selv kontrollere ændringen af varernes toldmæssige status, og sagsøgeren skal, idet selskabet henholder sig til toldembedsmandens oplysninger, afslutte den særlige »frizone«-procedure.
- 16 Senāts (øverste domstol) er således i tvivl om, hvorvidt VID's krav om, at MRN-nummeret for toldangivelsen anføres i sagsøgerens regnskabssystem for at verificere ændringen af varernes toldmæssige status, er begrundet og i overensstemmelse med lovgivningen. Den ønsker oplyst, om den særlige »frizone«-toldprocedure kan afsluttes uden at inkludere MRN-nummeret i regnskabssystemet, og om den person, der er ansvarlig for proceduren, kan afslutte den på grundlag af en anmærkning om varernes toldmæssige status, som er påført af en embedsmand ved toldmyndighederne på transportdokumentet for varerne (CMR-fragtbrevet), uden selv at verificere gyldigheden af anvendelsen af denne toldmæssige status på varerne. Såfremt dette spørgsmål besvares benægtende, ønsker Senāts (øverste domstol) oplysninger om omfanget af den verifikation, som sagsøgerne burde have foretaget.

- 17 Såfremt det fastslås, at sagsøgeren ikke opfyldte sine forpligtelser i forbindelse med toldproceduren, ønsker Senāts (øverste domstol) oplyst, om sagsøgeren på grundlag af toldmyndighedernes daværende praksis kunne have en berettiget forventning om, at varenes toldmæssige status var blevet ændret. Senāts (øverste domstol) er i tvivl med hensyn til Domstolens praksis, hvorefter princippet om beskyttelse af den berettigede forventning ikke kan påberåbes over for en præcis bestemmelse i en EU-retsakt, og den omstændighed, at en national myndighed, der anvender EU-retten, har handlet i strid hermed, ikke kan skabe en berettiget forventning hos en erhvervsdrivende om en behandling, der strider mod EU-retten (dom af 7.4.2011, Sony Supply Chain Solutions (Europe), C- 153/10, EU:C:2011:224, præmis 47).
- 18 Endelig ønsker Senāts (øverste domstol), såfremt det fastslås, at sagsøgeren alligevel har tilsidesat toldproceduren og ikke kunne have en berettiget forventning i en situation som i den foreliggende sag, hvor det ved en dom afsagt af en anden national retsinstant vedrørende de samme parter og de samme faktiske og retlige spørgsmål er blevet fastslået, at sagsøgeren ikke har tilsidesat toldproceduren, oplyst, om retskraftprincippet har forrang, således at sagsøgeren er fritaget fra toldskylden, eller om forpligtelsen til betaling af toldskylden, som er fastsat af hensyn til Unionens finansielle interesser, har forrang.