



Skatteministeriet

Notat

10. juli 2014
J.nr. 11-0295833

Moms, Afgifter og Told
DB

Notat til Folketingets Europaudvalg om afgivelse af indlæg i EU-Domstolens sag C-187/14, Skatteministeriet mod DSV Road A/S

1. Indledning

Østre Landsret har ved kendelse af 4. april 2014 i retssagen Skatteministeriet mod DSV Road A/S (herefter DSV) besluttet at forelægge EU-Domstolen fire præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 203 og 204 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks med senere ændringer (herefter "toldkodeksen"), sammenholdt med artikel 859 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks med senere ændringer (herefter "gennemførelsesforordningen"), og af artikel 168, litra e, i Rådets direktiv nr. 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (herefter momssystemdirektivet).

2. Sagens faktiske omstændigheder og juridiske problemstilling

Sagen, der handler om et told- og moms krav rejst af SKAT mod speditjonsvirksomheden DSV, er indbragt for domstolene af Skatteministeriet, eftersom DSV fik medhold i Landsskatteretten. Landsskatteretten fandt ikke, at der var opstået toldskyld - og dermed heller ikke momsskyld - af de i sagen omhandlede varer. Landsskatteretten lagde vægt på, at der under de foreliggende omstændigheder ikke havde været nogen risiko for, at varerne var overgået til det økonomiske kredsløb i EU.

Skatteministeriet har for landsretten nedlagt påstand om, at DSV skal anerkende, at der er opstået told- og momsskyld af to ikke-forskriftsmæssigt afsluttede forsendelser af it-varer (såkaldte eksterne fællesskabsforsendelser) fra Danmark (Københavns Frihavn) til Sverige oprettet i 2007 og 2008. Kravet støttes på, at varerne hverken blev frembudt på bestemmelsestoldstedet i Sverige eller for de danske toldmyndigheder, da varerne blev returneret til Danmark og ifølge DSV lagt ind på lageret i Frihavnen sammen med andre varer, efter at DSV forgæves havde forsøgt at levere dem til Elgiganten AB i Jönköping. I stedet blev varerne angiveligt leveret til Elgiganten AB henholdsvis 1 uge og 2 uger senere sammen med en række andre varer omfattet af to nye oprettede forsendelser. Disse nye forsendelser blev begge afsluttet forskriftsmæssigt. Der er for landsretten ikke enighed om, hvorvidt det kan anses for godtgjort af DSV, at de samme varer indgik i begge forsendelser.

Der er to hovedspørgsmål i sagen. For det første, om der under de nævnte omstændigheder er opstået toldskyld, som DSV i givet fald hæfter for, i henhold til toldkodeksens artikel 203, om unddragelse af toldtilsyn, eller eventuelt efter artikel 204 om misligholdelse af forpligtelserne i henhold til proceduren ekstern fællesskabsforsendelse. For det andet, om DSV - såfremt der er opstået toldskyld og dermed momsskyld af de i sagen omhandlede varer - kan opnå fradrag for den opkrævede importmoms i henhold til momssystemdirektivets artikel 168, litra e.

Det følger af EU-Domstolens faste praksis, at artikel 204 er sekundær i forhold til artikel 203, stk. 1. Skatteministeriet har i første række gjort gældende, at der er sket unddragelse af toldtilsyn (i hvert fald i de henholdsvis 1 og 2 uger mellem de to oprettede forsendelser, hvor det var uvist, hvor varerne befandt sig), og i anden række, at DSV har misligholdt forpligtelserne i henhold til proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse ved at undlade at frembyde varerne for de svenske og danske toldmyndigheder. Skatteministeriet har videre anført, at såfremt sagen skal bedømmes efter artikel 204, er betingelserne i gennemførelsesforordningens artikel 859 for, at misligholdelsen kan siges ikke at have haft reelle følger for det korrekte forløb af de eksterne fællesskabsforsendelser, ikke opfyldt. Dermed er toldskyld opstået.

Af toldkodeksens artikel 203, stk. 1, følger, at toldskyld ved indførsel opstår, når en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn. Debitor for toldskylden er den person, der har unddraget varen toldtilsyn, jf. artikel 203, stk. 3, første led. Ifølge artikel 204, stk. 1, litra a, opstår toldskyld ved indførsel, når en af de forpligtelser, der opstår ved en importafgiftspligtig vares midlertidige opbevaring eller ved anvendelse af den toldprocedure, som varen er undergivet, misligholdes, 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.

Gennemførelsesforordningens artikel 859 indeholder nærmere betingelser for, hvornår misligholdelser efter toldkodeksens artikel 204, stk. 1, ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af en toldprocedure (og toldskyld dermed alligevel ikke opstår).

Landsretten har stillet følgende spørgsmål:

Spørgsmål 1

Skal toldkodeksens artikel 203, stk. 1, fortolkes således, at der foreligger unddragelse fra toldtilsyn i en situation som den i hovedsagen foreliggende, hvis det lægges til grund a) at hver af de to oprettede forsendelser i henholdsvis 2007 og 2008 vedrørte de samme varer, henholdsvis b) det ikke kan dokumenteres, at der var tale om de samme varer?

Spørgsmål 2

Skal toldkodeksens artikel 204 fortolkes således, at der opstår toldskyld i en situation som den i hovedsagen foreliggende, hvis det lægges til grund a) at hver af de to oprettede forsendelser i henholdsvis 2007 og 2008 vedrørte de samme varer, henholdsvis b) det ikke kan dokumenteres, at der var tale om de samme varer?

Spørgsmål 3

Skal gennemførselsbestemmelsernes artikel 859 fortolkes således, at der under de i hovedsagen foreliggende omstændigheder er tale om en misligholdelse, der ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af toldproceduren, hvis det lægges til grund a) at hver af de to oprettede forsendelser i henholdsvis 2007 og 2008 vedrørte de samme varer, henholdsvis b) det ikke kan dokumenteres, at der var tale om de samme varer?

Spørgsmål 4

Kan en indførselsmedlemsstat nægte den af medlemsstaten udpegede betalingspligtige person fradrag for importmomsen efter momssystemdirektivets artikel 168, litra e, når importmomsen opkræves hos en transportør af de pågældende varer, som ikke er importør og ejer af varerne, men alene har transporteret og foretaget den toldmæssige ekspedition af forsendelsen af disse som led i sin udøvelse af momspligtig speditivsvirksomhed?

Fristen for regeringens afgivelse af skriftligt indlæg i sagen er den 4. august 2014.

3. Regeringens retlige stillingtagen

Efter regeringens opfattelse bør der afgives indlæg i sagen, hvori der - i overensstemmelse med det Skatteministeriet har gjort gældende under sagen - argumenteres for:

- at der er opstået toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 203, stk. 1, eftersom DSV undlod at frembyde varerne for de svenske toldmyndigheder på bestemmelses-toldstedet og ligeledes undlod at frembyde varerne for de danske toldmyndigheder ved returneringen af varerne til Københavns Frihavn, og i stedet sammenblandede varerne med andre varer på et lager i Frihavnen, angiveligt med henblik på senere levering til Sverige under en ny forsendelse, hvorved det i hvert fald i henholdsvis 1 og 2 uger var uvist, hvor varerne befandt sig, hvorfor de var unddraget toldtilsyn i denne periode,
- at der - såfremt artikel 203 ikke finder anvendelse - er opstået toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a, under de nævnte omstændigheder, og at DSV ikke har godtgjort, at betingelserne i gennemførelsesforordningens artikel 859 for, at misligholdelsen ikke skal anses for at have haft reelle følger for det korrekte forløb af

toldproceduren, er opfyldt, idet misligholdelsen skyldes åbenbar forsømmelighed fra DSV's side, og idet den foreliggende situation ikke er omfattet af en af de ti misligholdelser som omhandlet i artikel 204, stk. 1, som ifølge Domstolens praksis udtømmende er opregnet i gennemførelsesforordningens artikel 859, og

- at DSV ikke har ret til fradrag for den importmoms, som DSV er blevet pålagt, i henhold til momssystemdirektivets artikel 168, litra e, eftersom DSV ikke var ejer af varerne, og idet udgiften til anskaffelsen (indførslen) af varerne ikke er indgået som et omkostningselement i prisen for DSV's transportydelser.

For så vidt angår de fire spørgsmål, der er forelagt af landsretten, gør Skatteministeriet overordnet gældende, at

- toldkodeksens artikel 203, stk. 1, skal fortolkes således, at der foreligger en unddragelse af toldtilsyn, når en vare, som er undergivet ekstern fællesskabsforsendelse, i en periode på i hvert fald henholdsvis 1 og 2 uger hverken frembydes for toldmyndighederne på bestemmelsestoldstedet eller for toldmyndighederne på afgangstoldstedet, men returneres til afsendelsesmedlemsstaten og blandes sammen med andre varer, og når den først oprettede forsendelse aldrig afsluttes ved frembydelse af varerne på bestemmelsestoldstedet, men i stedet erstattes af en ny forsendelse, der omfatter andre (og flere) varer, end de varer, som var omfattet af den første forsendelse. Ministeriet gør gældende, at der under de foreliggende omstændigheder bestod en risiko for, at varerne kunne ende med at blive integreret i Unionens toldområde, idet DSV ikke har godtgjort, at varerne rent faktisk var omfattet af den anden oprettede forsendelse, og at disse varer rent faktisk blev frembudt på bestemmelsestoldstedet,
- omstændighederne afviger fra den tidligere sag for Domstolen vedrørende DSV (sag C-234/09, DSV Road), i hvilken Domstolen ikke fandt, at der var opstået toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 204 (da de i sagen omhandlede fejlagtigt oprettede to forsendelser samme dag ubestridt omhandlede de samme varer), og at omstændighederne endvidere afviger fra sag C-480/12, X, i hvilken Domstolen fandt, at artikel 203 ikke fandt anvendelse, idet den pågældende vare (en dieselmotor) i X-sagen ubestridt var blevet frembudt (blot med en forsinkelse på 17 dage) på bestemmelsestoldstedet,
- at såfremt toldkodeksens artikel 203 ikke finder anvendelse, skal artikel 204, stk. 1, litra a, fortolkes således, at der opstået toldskyld i henhold til denne bestemmelse, og at betingelserne i gennemførelsesforordningens artikel 859 ikke er opfyldt, eftersom DSV har udvist åbenbar forsømmelighed, og da varerne ikke er blevet frembudt på bestemmelsestoldstedet, hverken inden for eller efter udløbet af den frist, som var fastsat af afgangstoldstedet, og da DSV ikke har godtgjort, at varerne rent faktisk er blevet frembudt på bestemmelsestoldstedet, og
- at der ikke kan indrømmes DSV fradrag for den pålagte importmoms i henhold til

momssystemdirektivets artikel 168, litra a, eftersom det følger af Domstolens faste praksis vedrørende fradragsordningen i direktivet, at det er en betingelse for fradragsret for købsmoms, at den pågældende (momsbelagte) udgift er indgået som et omkostningsselement i prisen for den afgiftspligtiges (udgående) transaktioner, hvilken betingelse ikke er opfyldt. Den manglende fradragsret er derfor ikke i strid med det momsretlige neutralitetsprincip.

EU-Domstolens besvarelse af de forelagte spørgsmål har afgørende betydning for, om SKATs told- og moms krav kan opretholdes i den konkrete sag. Endvidere har sagen væsentlig principiel betydning for SKATs håndhævelse af told- og momsreglerne i forhold til fejl og misligholdelser af forpligtelserne i henhold til proceduren for eksternt fællesskabsforsendelse og tilsvarende for andre toldprocedurer. Sagens principielle betydning er baggrunden for, at Skatteministeriet har indbragt denne for domstolene som prøvesag for fortolkningen af bestemmelserne om toldskylds opståen i toldkodeksens artikel 203 og 204.

Videre angår sagen et principielt spørgsmål, om en speditors virksomhed som DSV kan foretage fradrag i sit momsregnskab for en af SKAT pålagt importmoms som følge af fejl i forbindelse med ekspeditionen af varer omfattet af en toldprocedure. Det sker ofte, at SKAT pålægger speditøren, der forestår den toldmæssige ekspedition, at betale told og importmoms af varerne i tilfælde af fejl, og speditørvirksomheden nægtes ifølge fast praksis fradragsret for momsen. Navnlige af denne grund er brancheorganisationen Danske Speditører indtrådt som biintervenient i sagen for landsretten til støtte for DSV.

Regeringen afgiver derfor indlæg i sagen, hvori der i overensstemmelse med det, som Skatteministeriet har gjort gældende for landsretten, argumenteres for, at der er opstået told- og momsskyld for DSV, og at DSV ikke har fradragsret for den pålagte importmoms.