

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT  
CHRISTINE STIX-HACKL  
fremsat den 10. maj 2005<sup>1</sup>

I — Indledning

II — Retsforskrifter

A — *Fællesskabsbestemmelser*

2. Toldkodeksens artikel 4 indeholder følgende definitioner:

»I denne kodeks forstås ved:

1. Ved afgørelse af 28. maj 2004 har College van Beroep voor het bedrijfsleven (Nederlandene) forelagt Domstolen et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af EF-toldkodeksen. I det væsentlige ønsker den forelæggende ret oplyst, om et afgiftsbeløb også er »skyldigt efter lovgivningen« i medfør af artikel 236 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92<sup>2</sup>, når den ligeledes i toldkodeksen fastsatte underretning er behæftet med en formel fejl — i den omhandlede hovedsag kompetencemangel hos den myndighed, der foretog underretningen.

[...]

9) toldskyld: en persons forpligtelse til at betale de importafgifter (toldskyld ved indførsel) eller eksportafgifter (toldskyld ved udførsel), der efter gældende fællesskabsbestemmelser anvendes for bestemte varer

1 — Originalsprog: tysk.

2 — Rådets forordning af 12.10.1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), herefter »toldkodeksen« eller »kodeksen«.

[...]

23) gældende bestemmelser: fællesskabsbestemmelserne eller nationale bestemmelser.«

2. Er der i toldangivelsen anført et vejledende afgiftsbeløb, kan toldmyndighederne bestemme, at den i stk. 1 omhandlede underretning kun skal ske, når det angivne afgiftsbeløb ikke svarer til det af toldmyndighederne fastlagte beløb.

3. Toldkodeksens artikel 20, stk. 1, der er indeholdt i kodeksens afsnit II, som har overskriften »Elementer, på grundlag af hvilke import- eller eksportafgifterne samt de andre foranstaltninger, der er fastsat som led i varehandelen, finder anvendelse«, bestemmer:

[...]

»Hvis der opstår toldskyld, er grundlaget for de efter lovgivningen skyldige afgifter De Europæiske Fællesskabers toldtarif.«

6. Toldkodeksens artikel 236, stk. 1, der er indeholdt i kapitel 5 i afsnit VII med overskriften »Godtgørelse af og fritagelse for afgifter«, bestemmer:

4. Kapitel 2 i toldkodeksens afsnit VII indeholder bestemmelserne om en toldskylds opståen. Disse bestemmelser fastsætter bl.a. de afgiftsudløsende begivenheder for en sådan skyld samt tidspunktet og stedet for dens indtræden.

»Godtgørelse af import- eller eksportafgifter ydes, hvis det godtgøres, at det pågældende beløb på betalingstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen, eller at beløbet er blevet bogført i strid med artikel 220, stk. 2.«

5. I toldkodeksens afsnit VII, kapitel 3, med overskriften »Optræning af toldskyldsbeløb« bestemmer artikel 221 i uddrag:

7. Toldkodeksens afsnit VIII med overskriften »Klageadgang« omfatter artikel 243-246. Kodeksens artikel 243, stk. 1, første afsnit, bestemmer:

»1. Så snart afgiftsbeløbet er bogført, underrettes debitor efter en passende fremgangsmåde om beløbets størrelse.

»Enhver person kan indgive klage mod afgørelser, der træffes af toldmyndighederne om anvendelse af toldforskrifterne, og som berører den pågældende umiddelbart og individuelt.«

B — *Nationale bestemmelser*

8. Artikel 22a, stk. 1 og 2, i Algemene wet inzake rijksbelastingen (lov om statskatter, herefter »AWR«) bestemmer:

»(1) Underretning i henhold til EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 1, om importafgiftsbeløbet sker ved betalingspålæg udstedt af (told)inspektøren.

(2) Uanset stk. 1 udstedes betalingspålæg vedrørende antidumpingtold og udlignings-told af økonomiministeren.«

19. februar 1998 indgav TMT klage over dette betalingspålæg. Denne klage trak TMT tilbage ved skrivelse af 18. maj 1998, da den var indgivet for sent og derfor ikke kunne realitetsbehandles.

10. Samtidig indgav sagsøgeren ansøgning om godtgørelse i henhold til toldkodeksens artikel 236. Som begrundelse for ansøgningen anførte sagsøgeren, at inspecteur i henhold til AWR's artikel 22a, stk. 2, ikke havde kompetence til at pålægge antidumpingtold, hvorfor det opkrævede beløb ikke havde været skyldigt efter lovgivningen. Ved afgørelse af 12. april 2000 blev denne ansøgning om godtgørelse afvist, hvorefter klagen over denne afgørelse blev afvist af sagsøgte i hovedsagen den 9. oktober 2000.

III — **Faktiske omstændigheder og hovedsagen**

9. Ved betalingspålæg af 18. december 1997 gav Inspecteur Belastingdienst/Douane district Roosendaal (toldmyndighed for Roosendaal-distriktet, herefter »inspecteur«) sagsøgeren i hovedsagen, Transport Maatschappij Traffic BV (herefter »TMT«), meddelelse om forfalden antidumpingtold på 62045,20 NGL (28154,88 EUR). Den

11. Ved dom af 13. februar 2002 gav College van Beroep voor het bedrijfsleven (herefter »den forelæggende ret«) sagsøgeren medhold i klagen over afgørelsen om afvisning og omstødte afgørelsen. Sagsøgte i hovedsagen traf den 19. november 2002 en ny afgørelse, hvori sagsøgte atter afviste TMT's klage over afvisningen af firmaets ansøgning om godtgørelse af antidumpingtolden. Den 24. december 2002 anlagde TMT på ny sag ved den forelæggende ret, hvori man anfægtede denne afgørelse.

#### IV — Det præjudicielle spørgsmål

12. Den 28. maj 2004 besluttede den forelæggende ret at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

Skal begrebet »skyldigt efter lovgivningen« i EF-toldkodeksens artikel 236 fortolkes således, at der dermed udelukkende sigtes til spørgsmålet, om betingelserne for toldskyldens opståen som fastsat i EF-toldkodeksens afsnit VII, kapitel 2, er opfyldt, eller således, at beløbet kun er skyldigt efter lovgivningen, såfremt der ikke, heller ikke i henhold til de gældende nationale bestemmelser som omhandlet i EF-toldkodeksens artikel 4, nr. 23, kan gøres nogen grund gældende, der anfægter den måde, hvorpå underretningen om, at afgifterne er skyldige, skete?

13. Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om det beløb, der skal betales i importafgift, på betalingstidspunktet ikke er »skyldigt efter lovgivningen« i medfør af toldkodeksens artikel 236, hvis underretningen herom ikke sker efter »en passende fremgangsmåde« og derfor er i strid med toldkodeksens artikel 221, stk. 1.

#### V — Retlig bedømmelse

*A — Om ordlyden af toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første punktum*

14. Toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første punktum, bestemmer, at der ydes godtgørelse af import- eller eksportafgifter, hvis det godtgøres, at det pågældende beløb på betalingstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen. Begrebet »skyldigt efter lovgivningen« er ikke nærmere defineret, hverken i selve artikel 236 eller i andre af toldkodeksens bestemmelser. En entydig fortolkning kan heller ikke udledes af den almindelige sprogbrug. »Efter lovgivningen« kan lige så vel referere til fællesskabsbestemmelserne alene som til samtlige de retsregler, der finder anvendelse.

15. Toldkodeksens artikel 4, nr. 23, henviser ganske vist til »fællesskabsbestemmelserne eller nationale bestemmelser«, men denne henvisning har til formål at definere begrebet »gældende bestemmelser«, således som det anvendes i kodeksen. Denne definition kan ikke danne grundlag for følgeslutninger om indholdet af begrebet »efter lovgivningen« eller »skyldigt efter lovgivningen«.

16. Også formuleringen, at beløbet skal være »skyldigt«, henviser alene til, at de afgiftsudløsende begivenheder skal være indtrådt.

Dermed er ikke sagt noget om, hvori begivenhederne nærmere består, og navnlig, om de indbefatter underretning om afgiftsbeløbet efter en passende fremgangsmåde, i overensstemmelse med nationale procedure-regler.

17. Da fællesskabsrettens bestemmelser har samme gyldighed i de forskellige sproglige versioner, indebærer fortolkningen af en fællesskabsretlig bestemmelse en sammenligning af alle sproglige versioner<sup>3</sup>. Nødvendigheden af en ensartet fortolkning af hensyn til en ensartet anvendelse udelukker, at bestemmelsen betragtes isoleret, og fordrer, at den fortolkes i lyset af alle de andre versioner<sup>4</sup>. For så vidt angår toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første punktum, giver de andre sprogversioner imidlertid heller ikke noget yderligere fingerpeg om rækkevidden af begrebet »skyldigt efter lovgivningen«<sup>5</sup>.

18. TMT gør gældende, at da tolden i henhold til ordlyden af toldkodeksens artikel 236, stk. 1, ikke kan have været skyldigt efter lovgivningen »på betalingstidspunktet«, skal samtlige forhold, der er indtrådt frem til dette tidspunkt, tages i betragtning. Det er

ganske vist korrekt, at en opstået skyld vurderes på betalingstidspunktet. Det fremgår imidlertid ikke af den anførte ordlyd, hvilke elementer en skylds eksistens afhænger af.

19. Bestemmelsens ordlyd i sig selv giver således ikke noget fingerpeg om, hvordan den bør fortolkes.

#### B — Systematisk fortolkning

1) Om betydningen af underretningen i henhold til toldkodeksens artikel 221, stk. 1, i toldkodeksens system

20. Både TMT i sin egenskab af sagsøger i hovedsagen og den nederlandske regering har i deres bemærkninger påberåbt sig underretningens systematiske placering i toldkodeksen samt underretningens funktion.

21. Efter den nederlandske regerings opfattelse følger det af den mulighed, der er hjemlet i toldkodeksen for helt at se bort fra en underretning, hvis betingelserne i kodeksens artikel 221, stk. 2, er opfyldt, at en manglende underretning ikke har betydning for, om afgiftsbeløbet er skyldigt efter lovgivningen. Dette argument er dog ikke

3 — Dom af 6.10.1982, sag 283/81, Cilfit, Sml. s. 3415, præmis 18, af 14.12.1988, i sag 291/87, Huber, Sml. s. 6449, præmis 11, og af 17.12.1998, sag C-236/97, Codan, Sml. I, s. 8679, præmis 25.

4 — Dom af 12.11.1969, sag 29/69, Stauder, Sml. 1969, s. 107, org. ref.: Rec. s. 419, præmis 3, af 12.7.1979, sag 9/79, Koschniske, Sml. s. 2717, præmis 6 f., og af 7.7.1988, sag 55/87, Moksels, Sml. s. 3845, præmis 15.

5 — »Skyldigt efter lovgivningen« i den danske, »legally owed« i den engelske, »légalment dû« i den franske, »legalmente dovuto« i den italienske, »wettelijk verschuldigd« i den nederlandske, »legalmente devido« i den portugisiske og »legalmentete debito« i den spanske version.

uangribeligt. Efter kodeksens artikel 221, stk. 2, kan det afgiftsbeløb, der skal betales, nemlig så at sige som erstatning for den undladte underretning, anføres i toldangivelsen. Denne bestemmelse kunne herefter også forstås således, at et sådant anført beløb overtager underretningens funktion også med hensyn til begrebet »skyldigt efter lovgivningen«.

22. TMT gør gældende, at toldkodeksens artikel 4, nr. 9, definerer afgiftsskyld som en persons forpligtelse til at betale de importafgifter (toldskyld ved indførsel) eller eksportafgifter (toldskyld ved udførsel), der efter gældende fællesskabsbestemmelser anvendes for bestemte varer. TMT anfører videre, at betalingsforpligtelsen imidlertid først indtræder, når der sker underretning i henhold til kodeksens artikel 221, stk. 1. Dette er kun korrekt, for så vidt som betalingsfristen som hovedregel [kodeksens artikel 222, stk. 1, litra a)] først løber fra det tidspunkt, hvor underretning finder sted. Dette siger ikke i sig selv noget om spørgsmålet om det tidspunkt, hvor afgiftsskylden som sådan principielt opstår, da en fordrings opståen og forfald er to forskellige begreber, der skal holdes ude fra hinanden og vurderes hver for sig, når det drejer sig om tidspunktet for deres indtræden. Derfor følger det ikke af toldkodeksens artikel 4, nr. 9, hvor der er tale om en betalingsforpligtelse, at denne først opstår, når fordringen forfalder til betaling, altså efter at der er sket underretning.

23. F.eks. taler formuleringen i toldkodeksens artikel 221, stk. 3, tværtimod for den ovenfor anførte opfattelse, hvorefter der skal sondres klart mellem toldskyldens opståen og forfald. Kodeksens artikel 221, stk. 3, første punktum, fastsætter en frist for underretning, der løber *fra toldskyldens opståen*, og angiver dermed, at på det tidspunkt, hvor underretningen sker, er de afgiftsudløsende begivenheder allerede indtrådt. Formuleringen af kodeksens artikel 221, stk. 3, andet punktum, hvorefter toldmyndighederne — under de deri anførte betingelser — også har mulighed for at foretage underretning efter denne frists udløb, hvis de ikke har kunnet fastsætte det nøjagtige (og altså allerede på dette tidspunkt før underretningen) efter lovgivningen skyldige beløb, taler ligeledes for denne fortolkning.

24. Den nederlandske regering har endvidere påberåbt sig, at toldkodeksens artikel 236, stk. 1, andet punktum, bestemmer, at der ydes fritagelse for import- og eksportafgifter, såfremt det pågældende beløb på bogføringstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen, hvilket taler imod, at underretningen har konstitutiv virkning. Da underretningen i henhold til kodeksens artikel 221, stk. 1, tidsmæssigt ligger efter bogføringen, ville det, hvis underretningen havde konstitutiv virkning for egenskaben »skyldigt efter lovgivningen«, faktisk medføre, at et beløb i denne forstand aldrig var »skyldigt efter lovgivningen« på bogføringstidspunktet, således at en fritagelse altid ville komme i betragtning. Derfor må det pågældende beløb nødvendigvis allerede være skyldigt efter lovgivningen, inden bogføring og underretning finder sted.

25. Underretningens systematiske stilling og funktion i toldkodeksens opbygning taler således for ikke at betragte denne som konstitutiv for egenskaben »skyldigt efter lovgivningen«.

2) Om anvendelse af begrebet »skyldigt efter lovgivningen« i toldkodeksens andre bestemmelser

26. Anvendelsen af begrebet »skyldigt efter lovgivningen« i toldkodeksens andre bestemmelser kunne også bidrage til at belyse betydningen af begrebet.

27. Kommissionen har i sine bemærkninger indtaget det standpunkt, at referencen til de efter lovgivningen skyldige afgifter i toldkodeksens artikel 220 og artikel 228 vedrører disses beregning på grundlag af De Europæiske Fællesskabers toldtarif, hvilket viser, at anvendelsen af dette begreb i kodeksen udelukkende henviser til beregningen af toldbeløbet. Denne slutning er imidlertid ikke uangribelig, idet både artikel 220 og artikel 228, stk. 2, andet punktum, i kodeksen ud fra ordlyden helt klart (kun) refererer til beregningen af toldskylden. Dette er imidlertid netop ikke tilfældet i toldkodeksens artikel 236, stk. 1.

28. Toldkodeksens artikel 217, der omhandler bogføringen, og som Kommissionen har påberåbt sig med samme argumentation, henviser i stk. 1, andet afsnit, litra b), til de »efter lovgivningen skyldige afgiftsbeløb«. Dette giver atter grund til at antage, at betingelserne for, at et beløb er »skyldigt efter lovgivningen«, allerede skal foreligge, inden beløbet bogføres.

29. En tilsvarende formulering findes i toldkodeksens artikel 201, stk. 3, tredje punktum, som Kommissionen ligeledes har fremdraget: »[...] at de efter lovgivningen skyldige afgifter helt eller delvis ikke opkræves«, hvilket implicerer, at det drejer sig om afgifter, der (allerede) er skyldige efter lovgivningen, og som *derefter* enten opkræves eller ikke opkræves.

30. Kommissionen har yderligere gjort gældende, at det også fremgår af toldkodeksens artikel 20, stk. 1, at det eneste grundlag for den told, der skal betales, er De Europæiske Fællesskabers toldtarif, og at begrebet »skyldigt efter lovgivningen« således kun henviser til beregningen af toldbeløbene. I henhold til artikel 20, stk. 1, er grundlaget for de ved en toldskylds opståen efter lovgivningen skyldige afgifter De Europæiske Fællesskabers toldtarif. Denne formulering giver altså isoleret betragtet faktisk anledning til at antage, at besvarelsen af spørgsmålet, om en afgift er »skyldig efter lovgivningen«, udelukkende afhænger af den korrekte beregning af tolden.

31. Af toldkodeksens artikel 20, stk. 1, fremgår det dog endvidere, at afgifterne er skyldige efter lovgivningen allerede, »hvis der opstår toldskyld«. Reglerne for, under hvilke omstændigheder en toldskyld opstår, findes i toldkodeksens afsnit VII, kapitel 2. Efter disse regler opstår toldskylden, henholdsvis ved indførsel og når varen overgår til fri omsætning, på tidspunktet for antagelsen af den pågældende toldangivelse. Kravet om underretning af debitor om den af toldmyndighederne fastlagte toldskyld (artikel 221) samt underretningens funktion, nemlig at bevirke, at toldskylden forfalder, og dermed at starte betalingsfristen i toldkodeksens artikel 222, er derimod indeholdt i det særskilte kapitel 3 med overskriften »Opkrævning af toldskyldsbeløb« i toldkodeksens afsnit VII. Af denne sondring mellem fordringens eksistens og opkrævningen heraf kan udledes, at toldskyldens opståen er uafhængig af underretningen (der tidsmæssigt ligger efter denne), og at underretningen heller ikke bør have nogen indflydelse på toldskyldens eksistens.

32. Kommissionen støtter desuden sin argumentation på toldkodeksens artikel 79. Også her anvendes i andet punktum begrebet »skyldigt efter lovgivningen«, idet der er tale om »anvendelse af de efter lovgivningen skyldige afgifter«.

33. Da underretningen udgør en del af den i afsnit VII, kapitel 3, omhandlede opkrævning

af afgiften, følger det af denne formulering ligeledes, at afgiften er skyldig efter lovgivningen i den forstand, hvori begrebet er anvendt i toldkodeksen, allerede inden anvendelsen indledes med bogføringen i henhold til kodeksens artikel 217.

34. Anvendelsen af begrebet »skyldigt efter lovgivningen« i andre af toldkodeksens bestemmelser støtter således også den fortolkning, hvorefter underretningen ikke har nogen indflydelse på spørgsmålet, om et beløb er »skyldigt efter lovgivningen«.

3) Om forordning (EØF, Euratom) nr. 1552/89

35. I sine indlæg har den nederlandske regering henvist til, at en af de funktioner, som underretningen efter toldkodeksens artikel 221, stk. 1, opfylder, fremgår af forordning nr. 1552/89<sup>6</sup>, hvori det i artikel 2, stk. 1, første punktum, fastsættes, at en fordring for Fællesskabet på de egne indtægter opstår, »så snart toldbestemmelsernes betingelser om bogføring af fordringer er opfyldt, og beløbet er meddelt debitor«. I modsætning til den tidligere formulering, der lød »Denne meddelelse skal afgives *under*

6 — Rådets forordning (EØF, Euratom) nr. 1552/89 af 29.5.1989 om gennemførelse af afgørelse 88/376/EØF, Euratom, om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter (EFT L 155, s. 1), som ændret ved artikel 1 i Rådets forordning (Euratom, EF) nr. 1355/96 af 8.7.1996 (EFT L 175, s. 3). Artiklens ordlyd svarer til artikel 2, stk. 1, i Rådets forordning (EF, Euratom) nr. 1150/2000 af 22.5.2000 om gennemførelse af afgørelse 94/728/EE, Euratom, om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter (EFT L 130, s. 1).



*iagttagelse af alle relevante fællesskabsforskrifter* (min fremhævelse), så snart debitor kendes, og når de kompetente administrative myndigheder kan beregne fordringens størrelse«, giver ordlyden af den senest ændrede version imidlertid ikke mulighed for en tilbageslutning med hensyn til, om der med de anførte »toldbestemmelser« kun sigtes til fællesskabsretlige bestemmelser, eller om der også sigtes til nationale bestemmelser.

sens artikel 236, stk. 1, nærmere bestemt artikel 2, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79<sup>7</sup>, idet TMT gør gældende, at denne hjemler en godtgørelse, når det bogførte beløb — uanset af hvilken grund — er højere end det efter lovgivningen skyldige; den bestemmelse, der er trådt i stedet, har ikke haft til formål at ændre herpå.

36. En sammenholdelse af denne bestemmelse med toldkodeksens bestemmelser bidrager således ikke til en besvarelse af fortolkningsspørgsmålet.

4) Om de bestemmelser, der gik forud for toldkodeksens artikel 236 og 221

37. I sine indlæg har TMT indtaget det standpunkt, at den korrekte fortolkning af de nugældende bestemmelser kunne udledes af de tidligere bestemmelser, der er blevet erstattet af toldkodeksens artikel 236 og 221.

39. Det kan her lades ubesvaret, om det rent faktisk ikke var hensigten at foretage nogen ændringer med toldkodeksens gennemførelse<sup>8</sup>. Ganske vist tillagde den tidligere bestemmelse det ingen betydning, hvad der var *årsagen* til, at beløbet ikke var skyldigt, men i den foreliggende sag skal det netop afklares, *om* beløbet, på trods af en overtrædelse af nationale kompetenceforskrifter i forbindelse med underretningen, overhovedet er »skyldigt efter lovgivningen« i medfør af toldkodeksens artikel 236, stk. 1. TMT kommer kun til det resultat, at dette ikke er tilfældet, ved at forudsætte, at det pågæl-

38. TMT påberåber sig ordlyden af den bestemmelse, der gik forud for toldkodek-

7 — Forordning af 2.7.1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter (EFT L 175, s. 1).

8 — For denne opfattelse taler toldkodeksens første betragtning, der lyder: »Fællesskabets grundlag er en toldunion; af hensyn til Fællesskabets erhvervsdrivende og toldadministrationerne bør toldforskrifterne, som hidtil har været spredt over en mængde fællesskabsforordninger og -direktiver, samles i en kodeks; dette er af væsentlig betydning med henblik på det indre marked.« Samme opfattelse ses hos Witte, »Das Neue am neuen Zollkodex der Gemeinschaft«, ZfZ 1993, 162, 167, samt Fabian, *Erstattung, Erlass und Nacherhebung von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben der Europäischen Gemeinschaft* (1994), s. 48.

dende beløb først er skyldigt, når underretning er sket på behørig vis. Det er imidlertid netop det spørgsmål, der skal besvares her.

alle de for anvendelsen af disse bestemmelser nødvendige oplysninger og dokumenter var blevet korrekt angivet og fremlagt, og såfremt de af de kompetente myndigheder faktisk var blevet lagt til grund for beregningen af disse afgifter»<sup>11</sup>.

40. Efter ovennævnte bestemmelse i artikel 2, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1430/79 ydes der i hvert fald »godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter [...], såfremt det over for de kompetente myndigheder godtgøres, at det bogførte afgiftsbeløb [...] af en eller anden årsag er højere end det beløb, som i henhold til lovgivningen skulle opkræves«. Denne formulering taler også for, at muligheden for at opnå godtgørelse af ikke-skyldige overskydende beløb kun tager sigte på tilfælde, hvor det anvendte grundlag for beregningen af toldbeløbet har været urigtigt, hvorved størrelsen af toldskylden er fastlagt ukorrekt<sup>9</sup>. Dette kommer endvidere til udtryk i betragtningerne til forordning nr. 1430/79, hvor der navnlig refereres til regne- eller skrivefejl og uønskelige eller ufuldstændige beskatningselementer. Der henvises endvidere til artikel 1, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 3040/83<sup>10</sup>, der gennem en lovdefinition præciserer, at der ved »det beløb, som i henhold til lovgivningen skulle opkræves«, i artikel 2, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1430/79 forstås det importafgiftsbeløb, der »i henhold til de gældende regler på datoen for antagelsen af angivelsen til overgang til fri omsætning — herunder bestemmelserne om indrømmelse af en nedsat afgift eller nulafgift — skulle være opkrævet for de pågældende varer, såfremt

41. Af ovenstående bemærkninger fremgår det, at den argumentation, der støttes på artikel 2, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1430/79, er uden grundlag.

42. TMT henviser endvidere til den bestemmelse, der gik forud for toldkodeksens artikel 221, stk. 1, nemlig artikel 6, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1854/89<sup>12</sup>. I lighed — og i så henseende enslydende — med den nuværende artikel 221, stk. 1, i kodeksen skulle der i henhold til denne bestemmelse ske underretning »efter en passende fremgangsmåde«. TMT er af den opfattelse, at en overtrædelse af de nationale bestemmelser herom<sup>13</sup> samtidig udgjorde en overtrædelse af artikel 6, stk. 1, i forordning (EØF) nr. 1854/89, dengang denne var gældende<sup>14</sup>; kodeksens artikel 221, stk. 1, der erstattede

11 — En lignende opfattelse kommer til udtryk i dom af 18.4.1991 i sag C-79/89 (Brown Boveri, Sml. I, s. 1853, præmis 33 f.), hvori der lægges vægt på, at anvendelsen af afgiften var urigtig i materialretlig henseende (vedrørende artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 1430/79); jf. endvidere Friedrich, »Erstattung, Erlass und Nacherhebung von Zöllen, Steuern und Abgaben«, i: Kruse (red.), *Zölle, Verbrauchssteuern, europäisches Marktordnungsrecht* (1988), 118.

12 — Rådets forordning (EØF) nr. 1854/89 af 14.6.1989 om bogføring af importafgifter og eksportafgifter, der udgør en toldskyld, og om vilkårene for betaling heraf (EFT L 186, s. 1).

13 — Jf. punkt 8 ovenfor.

14 — Formentlig fordi artikel 6, stk. 1, i forordning nr. 1854/89 henlagde det til medlemsstaternes lovgivning at fastsætte underretningens form.

9 — Om de omfattede grupper af tilfælde, jf. Fabian, nævnt i fodnote 8, s. 48 ff.

10 — Kommissionens forordning (EØF) nr. 3040/83 af 28.10.1983 om fastsættelse af visse gennemførelsesbestemmelser til artikel 2 og 14 i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter (EFT L 297, s. 13).

førnævnte bestemmelse, har ikke haft til formål at ændre noget i så henseende.

begrebet »skyldigt efter lovgivningen« bør fortolkes.

43. Der findes — for så vidt det er relevant for nærværende sag — ingen retspraksis vedrørende fortolkningen af artikel 6, stk. 1, i forordning nr. 1854/89. Den eneste afgørelse<sup>15</sup>, der omhandler denne bestemmelse, beskæftiger sig alene med den i bestemmelsen anførte frist, men ikke med betydningen af kravet om en underretning »efter en passende fremgangsmåde«. Men selv hvis den af TMT anførte opfattelse er korrekt, betyder det heller ikke nødvendigvis, at en overtrædelse af kravet om underretning »efter en passende fremgangsmåde« har konsekvenser for indholdet af begrebet »skyldigt efter lovgivningen«.

46. Importafgifterne er Fællesskabets egne indtægter, hvis regulering falder ind under Fællesskabets enekompetence<sup>16</sup>. Heraf følger — som den nederlandske regering med rette har anført — en særlig interesse i en ensartet anvendelse i alle medlemsstater, hvorfor toldkodeksen fastsætter snævre grænser for eventuelle særordninger i den nationale lovgivning<sup>17</sup>.

44. Det må derfor fastholdes, at en betragtning af de ovennævnte tidligere gældende bestemmelser ikke kan underbygge den af TMT anførte opfattelse af toldkodeksens artikel 236, stk. 1.

47. Hvis man fulgte TMT's opfattelse og forlangte, at en underretning skulle være sket korrekt, for at et beløb kunne anses for skyldigt efter lovgivningen, ville en godtgørelse af afgifterne i henhold til toldkodeksens artikel 236, stk. 1, i sidste ende på afgørende vis afhænge af en overholdelse af nationale procedureregler. Disse kan divergere betragteligt — herunder og ikke mindst med hensyn til den krævede underretningsformelle rigtighed. Hvis man lagde denne opfattelse til grund, ville en ensartet anvendelse af toldkodeksen således ikke være sikret. Dette ville ikke blot have konsekven-

### C — Teleologisk fortolkning

45. Endelig kan bestemmelsens betydning og formål give et fingerpeg om, hvordan

16 — Jf. artikel 26 EF, 95 EF, 133 EF, og 269 EF samt artikel 2, stk. 1, Rådets afgørelse 94/728/EE, Euratom, af 31.10.1994 (EFT L 293, s. 9), erstattet af Rådets afgørelse 2000/597/EF, Euratom, af 29.9.2000 om ordningen for De Europæiske Fællesskabers egne indtægter (EFT L 253, s. 42).

17 — Dette gør sig gældende for godtgørelse og fritagelse for afgifter i toldkodeksens artikel 235 og 236, forlængelse af betalingsfrist i toldkodeksens artikel 222, stk. 1, udsættelse af betalingsforpligtelse i toldkodeksens artikel 222, stk. 2, betalingshenstand i toldkodeksens artikel 224-228 og nedsættelse af eller fuldstændig undladelse af opkrævning af moranter i toldkodeksens artikel 232, henholdsvis stk. 1 og 2.

15 — Dom af 7.9.1999, sag C-61/98, De Haan Beheer, Sml. I, s. 5003.

ser for Fællesskabets budget, men ville desuden virke konkurrenceforvridende på grund af de mulige procedureforskelle medlemsstaterne imellem. Derfor skal begrebet »skyldigt efter lovgivningen« fortolkes således, at det alene henviser til (fællesskabsretlige) bestemmelser om skyldens opståen.

48. Af samme grund kan den argumentation, der støttes på toldkodeksens artikel 221, stk. 3, heller ikke lægges til grund. Desangående gør TMT gældende, at den heri fastlagte frist på tre år er indholdsløs, hvis fristens udløb ikke har konsekvenser for egenskaben »skyldigt efter lovgivningen«. TMT anfører ganske vist med rette, at den modsatte opfattelse af fristens udløb, som fremføres her, ikke medfører, at toldskylden ikke (længere) bliver skyldig efter lovgivningen som omhandlet i toldkodeksens artikel 236, stk. 1. Fristens udløb er imidlertid en hindring for en senere underretning og dermed for muligheden for at gøre skylden gældende og får således konsekvenser i de tilfælde, hvor toldskylden endnu ikke er blevet betalt. I sådanne tilfælde medfører fristens udløb, at den (opståede) afgiftsskyld aldrig forfalder til betaling<sup>18</sup>. Enhver anden fortolkning ville desuden også have til følge, at godtgørelsen af Fællesskabets indtægter, som importtold jo er, ville være afhængig af overholdelsen af nationale procedureregler, som toldkodeksens artikel 221, stk. 1, hen-

viser til med formuleringen »efter en passende fremgangsmåde«. En sådan forståelse af bestemmelsen strider imod princippet om ensartet anvendelse i alle medlemsstater og den lige behandling af alle debitorer, der er forbundet hermed<sup>19</sup>.

49. TMT's anbringende vedrørende toldkodeksens artikel 243 fører heller ikke til et andet resultat. I denne sammenhæng gør TMT nemlig gældende, at underretningen i henhold til kodeksens artikel 221, stk. 1, ikke udgør en afgørelse i kodeksens artikel 243's forstand. TMT begrundet først denne opfattelse med, at der i modsat fald — med kodeksens artikel 243 på den ene side og godtgørelsesanmodningen i henhold til kodeksens artikel 236 på den anden side — ville være tale om to retsmidler, der i vidt omfang har samme formål og overlapper hinanden. Endvidere fremfører TMT, at underretningen er underlagt national lovgivning, således at man, hvis man ikke tilslutter sig denne opfattelse, ville skulle undersøge den nationale lovgivning i forbindelse med det i toldkodeksens artikel 243 omhandlede retsmiddel. Heraf ville følge, at den pågældende — for så vidt angår underretningen — kun ville kunne forlange godtgørelse eller fritagelse i henhold til kodeksens artikel 236; først med afgørelsen herom ville der foreligge en afgørelse i kodeksens artikel 243's forstand. Dermed ville der imidlertid efter TMT's opfattelse foreligge et hul i retsbeskyttelsen vedrørende underretningen, såfremt dennes mangelfuldhed ikke kunne gøres gældende i forbindelse med retsmidlet i henhold til kodeksens artikel 236, stk. 1.

18 — Samme opfattelse ses hos Witte, nævnt i fodnote 8, s. 162 og 167.

19 — Jf. dom af 14.11.1985, sag 299/84, Karl-Heinz Neuman, Sml. s. 3663, præmis 25.

50. Det anførte hul i retsbeskyttelsen opstår dog først, når man antager, at underretningen ikke kan anfægtes med retsmidlet i henhold til toldkodeksens artikel 243. Om denne antagelse er korrekt, skal dog ikke besvares i denne sammenhæng. Denne argumentation, der angiveligt netop skal undgå en afhængighed af nationale bestemmelser, leder nemlig under alle omstændigheder frem til, at afgørelsen vedrørende anmodningen om godtgørelse også ville være afhængig af underretningens mangelfuldhed

på grundlag af nationale procedureregler, således at nationale forskelligheder i sidste ende alligevel ville få indvirkning på fællesskabsbestemmelserne om told.

51. Den teleologiske fortolkning fører således også til det resultat, at toldbeløbet er »skyldigt efter lovgivningen« uanset eventuelle mangler ved underretningen på grundlag af nationale procedureregler.

## VI — Forslag til afgørelse

52. På baggrund af ovenstående foreslås det at besvare det af College van Beroep voor het bedrijfsleven forelagte spørgsmål som følger:

»Begrebet »skyldigt efter lovgivningen« i toldkodeksens artikel 236 (Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12.10.1992 om indførelse af en EF-toldkodeks) skal fortolkes således, at dette begreb henviser til de i toldkodeksens afsnit VII, kapitel 2, anførte betingelser for en toldskylds opståen, men ikke til nationale bestemmelser, der begrundet eller kan begrundes, at underretningen som omhandlet i toldkodeksens artikel 221, stk. 1, er mangelfuld, således at det afgiftsbeløb, der skal betales, på tidspunktet for dets erlæggelse er »skyldigt efter lovgivningen« i toldkodeksens artikel 236's forstand, selv om underretningen om beløbets størrelse ikke er sket »efter en passende fremgangsmåde« og dermed er sket i strid med toldkodeksens artikel 221, stk. 1.«