

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

3. april 2008^{*}

I sag C-230/06,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Corte suprema di cassazione (Italien) ved afgørelse af 12. januar 2006, indgået til Domstolen den 22. maj 2006, i sagen:

Militzer & Münch GmbH

mod

Ministero delle Finanze,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne U. Løhmus, J.N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh og P. Lindh (refererende dommer),

^{*} Processprog: italiensk.

generaladvokat: V. Trstenjak
justitssekretær: fuldmægtig B. Fülöp,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 6. december 2007,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Militzer & Münch GmbH ved Rechtsanwalt W. Wielander
- den italienske regering ved I.M. Braguglia, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Albenzio
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J. Hottiaux og C. Zadra, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

¹ Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 215 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks

(EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«), artikel 378 og 379 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1, herefter »gennemførelsesforordningen«) samt anvendelsen af proportionalitetsprincippet.

- ² Anmodningen er blevet fremsat i forbindelse med en tvist mellem Militzer & Münch GmbH (herefter »M&M«) og ministero delle Finanze i anledning af opkrævning af told.

Retsforskrifter

- ³ Toldkodeksens artikel 96 bestemmer som følger:

»1. Den hovedforpligtede er brugeren af proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse. Han skal:

- a) frembyde varerne til toldbehandling på bestemmelsestoldstedet i intakt stand inden for den fastsatte frist og under iagttagelse af de af toldmyndighederne truffene foranstaltninger til varernes identificering

- b) overholde bestemmelserne om fællesskabsforsendelse.

2. Uden at det berører den hovedforpligtedes forpligtelser efter stk. 1 er den transportør eller varemottager, der accepterer varerne med kendskab til, at de er varer under fællesskabsforsendelse, ligeledes forpligtet til at frembyde dem i intakt stand for bestemmelsestoldstedet inden for den fastsatte frist under iagttagelse af de af toldmyndighederne truffne foranstaltninger til varernes identificering.«

4 Toldkodeksens artikel 203 og 204 fastsætter:

»*Artikel 203*

1. Toldskyld ved indførsel opstår, når:

— en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn.

2. Toldskylden opstår på det tidspunkt, hvor varen unddrages toldtilsynet.

3. Debitorer er:

— den person, der har unddraget varen toldtilsyn

- de personer, der har medvirket til unddragelsen, og som vidste eller med rimelighed burde have vidst, at det drejede sig om en vare unddraget toldtilsyn

- 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 unddraget toldtilsyn

- samt, i givet fald, den person, som det påhviler at opfylde de forpligtelser, der opstår ved varens midlertidige opbevaring eller ved anvendelsen af den toldprocedure, som varen er undergivet.

Artikel 204

1. Toldskyld ved indførsel opstår:

- a) 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

- b) når en af betingelserne for en vares henførsel 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.

2. Toldskylden opstår enten på det tidspunkt, hvor den forpligtelse, hvis misligholdelse bevirker, at der opstår toldskyld, ikke længere er opfyldt, eller på det tidspunkt, hvor varen blev henført under den pågældende toldprocedure, hvis det efterfølgende viser sig, at en af betingelserne for henførslen af varen under den pågældende procedure eller indrømmelsen af nedsat eller nul-importafgift på grund af dens anvendelse til særlige formål ikke var opfyldt.

3. Debitor er den person, som det i den givne situation påhviler enten at opfylde de forpligtelser, der opstår ved en importafgiftspligtig vares midlertidige opbevaring eller ved anvendelsen af den toldprocedure, som varen er undergivet, eller som skal overholde de fastsatte betingelser for varens henførsel under proceduren.«

5 Toldkodeksens artikel 215 bestemmer:

»1. Toldskylden opstår det sted, hvor de omstændigheder der er årsag til toldskylden, indtræffer.

2. Kan det i stk. 1 omhandlede sted ikke bestemmes, anses toldskylden for at være opstået på det sted, hvor toldmyndighederne konstaterer, at varerne befinder sig i en situation, der giver anledning til en toldskyld.

3. Når forpligtelserne i henhold til en toldprocedure ikke er opfyldt for en vare, anses toldskylden for at være opstået

— på det sted, hvor varen er henført under proceduren, eller

— på det sted, hvor varen kommer ind i Fællesskabet under den pågældende procedure.

4. Gør de oplysninger, som toldmyndighederne råder over, det muligt at fastslå, at toldskylden allerede var opstået, da varen befandt sig på et andet sted, anses toldskylden som opstået på det første sted, hvor det er muligt at fastslå dens eksistens.«

6 Toldkodeksens artikel 239 bestemmer:

»1. Godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter kan indrømmes i andre situationer end dem, der er omhandlet i artikel 236, 237 og 238,

— og som fastlægges efter udvalgsproceduren

— og som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede ikke har gjort sig skyldig i urigtigheder eller åbenbar forsømmelighed. De situationer, hvor denne bestemmelse finder anvendelse, samt de nærmere procedureregler herfor fastlægges efter udvalgsproceduren. Godtgørelsen eller fritagelsen kan undergives særlige betingelser.

2. Godtgørelse af eller fritagelse for afgifter med de i stk. 1 omhandlede begrundelser indrømmes, hvis der fremsættes anmodning herom over for det berørte toldsted inden tolv måneder fra datoen for underretningen af debitor om de nævnte afgifter.

Toldmyndighederne kan i behørigt begrundede undtagelsestilfælde tillade, at nævnte frist overskrides.«

7 Gennemførelsesforordningens artikel 378 fastsætter:

»1. Med forbehold af kodeksens artikel 215 gælder det, at er en forsendelse ikke blevet frembudt for bestemmelsesstedet, og kan det ikke fastslås, hvor en overtrædelse eller en uregelmæssighed er begået, anses overtrædelsen eller uregelmæssigheden for at være begået:

- i den medlemsstat, som afgangsstedet henhører under, eller
- i den medlemsstat, som grænseovergangsstedet ved indpassagen til Fællesskabet henhører under, og hvortil der er indgivet en grænseovergangsattest

medmindre der inden for den i artikel 379, stk. 2, fastsatte frist på en for de kompetente myndigheder tilfredsstillende måde enten føres bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt, eller det påvises, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk er begået.

2. Når den pågældende overtrædelse eller uregelmæssighed i mangel af et sådant bevis fortsat anses for at være begået i afgangsmedlemsstaten eller i indgangsmedlemsstaten som omhandlet i stk. 1, andet led, opkræves importafgifter og andre afgifter for de pågældende varer af denne medlemsstat i overensstemmelse med fællesskabsbestemmelserne eller de nationale bestemmelser.

[...]«.

8 Gennemførelsesforordningens artikel 379 bestemmer:

»1. Når en forsendelse ikke er blevet frembudt ved bestemmelsesstedet, og stedet for overtrædelsen eller uregelmæssigheden ikke kan fastslås, underretter afgangsstedet den hovedforpligtede herom så hurtigt som muligt og inden udløbet af den ellefte måned efter datoen for registreringen af angivelsen til fællesskabsforsendelse.

2. I den i stk. 1 omhandlede underretning anføres især den frist, inden for hvilken der på en for toldmyndighederne tilfredsstillende måde skal føres bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt, eller inden for hvilken det kan påvises, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk er begået. Nævnte frist fastsættes til tre måneder fra datoen for den i stk. 1 omhandlede underretning. Hvis det nævnte bevis ikke er ført inden udløbet af denne frist, inddriver den kompetente medlemsstat importafgifter og andre afgifter for de pågældende varer. I tilfælde, hvor denne medlemsstat ikke er den medlemsstat, hvor afgangsstedet er beliggende, skal sidstnævnte straks informere den førstnævnte medlemsstat.«

- 9 Bestemmelserne i gennemførelsesforordningens artikel 379 er i det væsentlige identiske med bestemmelserne i artikel 11a i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1062/87 af 27. marts 1987 om gennemførelsesbestemmelser til og forenkling af proceduren for fællesskabsforsendelse (EFT L 107, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 1429/90 af 29. maj 1990 (EFT L 137, s. 21, herefter »forordning nr. 1062/87«), senere gengivet i artikel 49 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1214/92 af 21. april 1992 om gennemførelsesbestemmelser til og forenkling af proceduren for fællesskabsforsendelse (EFT L 132, s. 1).

10 Gennemførelsesforordningens artikel 905 bestemmer:

»1. Når den besluttende toldmyndighed, der har fået forelagt en godtgørelses- eller fritagelsesansøgning i medfør af toldkodeksens artikel 239, stk. 2, ikke er i stand til på grundlag af bestemmelserne i artikel 899 at træffe afgørelse, og ansøgningen indeholder begrundelser, der kan udgøre en særlig situation, som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede ikke har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, forelægger den medlemsstat, hvorunder den pågældende myndighed hører, sagen for Kommissionen, for at der kan træffes beslutning efter den i artikel 906 til 909 fastlagte procedure.

Begrebet »den berettigede« har samme betydning som i artikel 899.

I alle øvrige tilfælde afviser den besluttende toldmyndighed ansøgningen.

2. De sagsakter, der fremsendes til Kommissionen, skal indeholde alle de oplysninger, som er nødvendige for en fyldestgørende behandling af den forelagte sag.

Kommissionen anerkender straks modtagelsen af sagsakterne over for den pågældende medlemsstat.

Viser det sig, at de oplysninger, som medlemsstaten har fremsendt, er utilstrækkelige til, at Kommissionen kan træffe beslutning om sagen med fuldt kendskab til omstændighederne, kan den anmode om supplerende oplysninger.

3. Hvis der anmodes herom, kan den besluttende toldmyndighed, inden behandlingen efter den i artikel 906 til 909 omhandlede procedure er afsluttet, give tilladelse til, at toldformaliteterne i forbindelse med genudførslen af varerne afsluttes, eller at varerne tilintetgøres, inden Kommissionen har truffet beslutning om den pågældende sag. En sådan tilladelse foregriber på ingen måde den endelige beslutning.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 11 M&M er et toldspeditionsselskab med hjemsted i Tyskland. I perioden fra den 23. april til den 16. juli 1993 udstedte selskabet 20 dokumenter vedrørende fællesskabsforsendelse T1 for transport af smør hidrørende fra Den Tjekkiske Republik fra Waidhaus (Tyskland) til Venedig og Milano (Italien).
- 12 Efter modtagelse af kopier af forsendelsesdokumenterne forsynet med stempel-mærker og ordrenumre fra toldstederne i Venedig og Milano foretog toldstedet i Waidhaus berigtigelse af disse forsendelser.
- 13 Efterfølgende konstaterede Guardia di Finanzas tjeneste til overvågning og bekæmpelse af svig, at varerne ikke var ankommet til bestemmelsestoldstederne på grund af toldsvig, som M&M var uvidende om, og som efter al sandsynlighed havde involveret ansatte ved de italienske toldmyndigheder.
- 14 De italienske toldmyndigheder pålagde den 17. november 1995 M&M at betale 4 601 255 310 ITL i told for de ekspederede varer.

- 15 De italienske toldmyndigheder afviste anmodningen om afgiftsfritagelse indgivet af M&M i medfør af toldkodeksens artikel 239. Tribunale og dernæst Corte d'appello di Trento gav ikke M&M medhold i dets søgsmål, hvorefter M&M iværksatte kassationsanke.
- 16 Ved dom af 27. september 2002 i hovedsagen fastslog de forenede afdelinger ved Corte suprema di cassazione, at de italienske myndigheders beslutning om ikke at efterkomme anmodningen om afgiftsfritagelse indgivet af M&M i henhold til toldkodeksens artikel 239 ikke kan gøres til genstand for domstolsprøvelse, eftersom den »indebærer valg og beslutninger, som har politisk karakter«. Sagen blev dernæst henvist til denne rets afdeling for skatte- og afgiftsspørgsmål med henblik på en afgørelse af de øvrige anbringender.
- 17 Under disse omstændigheder har Corte suprema di cassazione besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal artikel 11a, stk. 1, i forordning nr. 1062/87, som ændret ved [gennemførelsesforordningen], fortolkes således, at det er muligt at påberåbe sig fristen på 11 måneder, inden for hvilken afgangstoldmyndigheden skal give underretning om den manglende opfyldelse af forpligtelserne i henhold til toldproceduren for varer under fællesskabsforsendelsesordningen, såfremt bestemmelsestoldstedets opfyldelse heraf er sket ved anvendelse af forfalskede dokumenter, hvis falskhed vanskeligt kan påvises? Kan de principper, der er fastslået af Domstolen [dom af 12.12.2004, sag C-395/00, Cipriani, Sml. I, s. 11877, og af 29.4.2004, sag C-222/01, British American Tobacco, Sml. I, s. 4683], anvendes ved fortolkningen af nævnte bestemmelse? Er det i strid med proportionalitetsprincippet at pålægge toldspejderen de fulde konsekvenser af en uregelmæssig fællesskabsforsendelsesprocedure, som her må antages at have fundet sted?

- 2) Kan artikel 11a, stk. 2, finde anvendelse i et tilfælde, som antages at have fundet sted som beskrevet i det første spørgsmål?

- 3) Skal [toldkodeksens] artikel 215, stk. 1, fortolkes således, at toldstedets kompetence i et tilfælde, som antages at have fundet sted som beskrevet i det første spørgsmål, skal fastsættes i henhold til det kriterium, der fastslås henholdsvis under det andet eller det tredje led i nævnte bestemmelse?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Indledende bemærkninger

- ¹⁸ M&M, den italienske regering og Kommissionen er enige om, at den forelæggende ret har henvist til fællesskabsbestemmelser, som ikke tidsmæssigt er anvendelige, men har divergerende opfattelser af, hvilke regler der skal finde anvendelse. Ifølge den italienske regering skal man henholde sig til de regler, som var i kraft i 1993, da svigen fandt sted. Fastlæggelsen af, hvilken medlemsstat der har kompetence, må således ske i henhold til artikel 34, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 2726/90 af 17. september 1990 om fællesskabsforsendelse (EFT L 262, s. 1), som er blevet ophævet med virkning fra den 1. januar 1994. Hvad angår spørgsmålet om iagttagelse af de på forhånd fastsatte frister for opkrævning af toldskylden har den italienske regering anført, at dette må undersøges i lyset af bestemmelserne i artikel 49 i forordning nr. 1214/92. Det er denne regerings opfattelse, at henvisningen til artikel 11a i forordning nr. 1062/87, som har været ophævet siden den 1. januar 1993, må indebære, at anmodningen om præjudiciel afgørelse delvist skal afvises.

- 19 Det bemærkes, at med henblik på at give den nationale ret, som har forelagt spørgsmålet, den fornødne vejledning, kan Domstolen inddrage fællesskabsregler, som den nationale ret ikke har henvist til i spørgsmålet (dom af 27.3.1990, sag C-315/88, *Bagli Pennacchiotti*, Sml. I, s. 1323, præmis 10, og af 18.11.1999, sag C-107/98, *Teckal*, Sml. I, s. 8121, præmis 39).
- 20 I det foreliggende tilfælde er det med rette, at M&M og Kommissionen har anført, at de relevante bestemmelser er de bestemmelser, som var i kraft på tidspunktet for betalingspålægget udstedt af de italienske myndigheder den 17. november 1995, og hvis lovlighed anfægtes i tvisten i hovedsagen.
- 21 Eftersom toldkodeksen og gennemførelsesforordningen fandt anvendelse fra den 1. januar 1994, følger det heraf, at den forelæggende ret med det første spørgsmåls første led og med det andet spørgsmål anmoder Domstolen om en fortolkning af betingelserne for anvendelse af de i gennemførelsesforordningens artikel 379 fastsatte frister, med det tredje spørgsmål at fortolke de kriterier, som er opregnet i toldkodeksens artikel 215 for fastlæggelse af den medlemsstat, som er kompetent til at opkræve toldskylden, samt med det første spørgsmåls andet led at udtale sig om anvendelsen af ordningen vedrørende den hovedforpligtedes ansvar, henset til proportionalitetsprincippet.
- 22 Først må det tredje spørgsmål vedrørende fastlæggelsen af den medlemsstat, som har kompetence til at opkræve toldskylden, gennemgås.

Det tredje spørgsmål

- 23 M&M og Kommissionen er af den opfattelse, at fastlæggelsen af den medlemsstat, som er kompetent til at opkræve toldskylden, ikke skal ske i medfør af toldkodeksens

artikel 215, men derimod i medfør af gennemførelsesforordningens artikel 378, stk. 1, som udgør en *lex specialis* for tildeling af kompetence i forbindelse med opkrævning af told inden for rammerne af proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse. Den medlemsstat, som afgangsstedet henhører under, er i princippet kompetent, idet gennemførelsesforordningens artikel 378, stk. 1, indeholder en formodning herfor, når for det første forsendelsen ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet, og når det for det andet ikke kan fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er begået. Disse betingelser er opfyldt i hovedsagen, eftersom stedet for varernes unddragelse fra toldtilsyn ikke er fastslået, og det er ubestridt, at varerne ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet.

24 Den italienske regering anser sig for kompetent i medfør af toldkodeksens artikel 215, stk. 2, for så vidt som overtrædelsen er blevet begået, eller i det mindste konstateret på det italienske område.

25 Det fremgår herved af toldkodeksens artikel 215, stk. 1, samt af gennemførelsesforordningens artikel 378 og 379, at fastlæggelsen af stedet for toldskyldens opståen gør det muligt at udpege den medlemsstat, som har kompetence til at opkræve tolden (jf. i denne retning dom af 13.12.2007, sag C-526/06, *Road Air Logistics Customs*, Sml. I, s. 11337, præmis 26). Hvad angår formodningen om svig, kendetegnet ved begåelse af en overtrædelse eller en uregelmæssighed, er stedet for toldskyldens opståen det sted, hvor varerne unddrages toldtilsyn, som det fremgår af toldkodeksens artikel 203, stk. 2, sammenholdt med artikel 215, stk. 1 (jf. i denne retning navnlig dom af 1.2.2001, sag C-66/99, *D. Wandel*, Sml. I, s. 873, præmis 50, og af 11.7.2002, sag C-371/99, *Liberexim*, Sml. I, s. 6227, præmis 52).

26 I henhold til Domstolens praksis skal begrebet unddragelse fra toldtilsyn forstås således, at det omfatter enhver handling eller undladelse, som medfører, at

toldmyndighederne hindres i, det være sig blot midlertidigt, at få adgang til en vare, der er undergivet toldmyndighedernes tilsyn, og at gennemføre de kontrolforanstaltninger, som er omhandlet i toldkodeksens artikel 37, stk. 1 (D. Wandel-dommen, præmis 47, og Liberexim-dommen, præmis 55, samt dom af 12.2.2004, sag C-337/01, Hamann International, Sml. I, s. 1791, præmis 31).

- 27 En unddragelse fra toldtilsyn kræver alene, at visse objektive betingelser er opfyldt, såsom navnlig at varen ikke fysisk befinder sig på det godkendte opbevaringssted på det tidspunkt, hvor toldmyndighederne vil foretage en undersøgelse heraf (D. Wandel-dommen, præmis 48, og Liberexim-dommen, præmis 60), eller at T1-angivelsen midlertidigt fjernes fra de varer, som den vedrører (British American Tobacco-dommen, præmis 53).
- 28 I tilfælde af at der er begået flere overtrædelser eller uregelmæssigheder på forskellige medlemsstaters område, er den medlemsstat, som har kompetence til at opkræve tolden, den medlemsstat, på hvis område den første overtrædelse eller uregelmæssighed er blevet begået (jf. analogt Liberexim-dommen, præmis 57).
- 29 Som M&M og Kommissionen med rette har anført, regulerer gennemførelsesforordningens artikel 378 specifikt med hensyn til ekstern fællesskabsforsendelse fastlæggelsen af, hvilken medlemsstat der har kompetence til at opkræve tolden, og indfører en kompetenceformodning til fordel for den medlemsstat, som afgangsstedet henhører under (dom af 14.4.2005, sag C-104/02, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 2689, præmis 86).
- 30 Gennemførelsesforordningens artikel 378, stk. 1, fastsætter således, at med forbehold af bestemmelserne vedrørende fastlæggelse af stedet for toldskyldens opståen i toldkodeksens artikel 215 gælder det, at er en forsendelse ikke blevet frembudt for

bestemmelsesstedet, og kan det ikke fastslås, hvor en overtrædelse eller en uregelmæssighed er begået, anses overtrædelsen eller uregelmæssigheden for at være begået i den medlemsstat, som afgangsstedet henhører under, eller i den medlemsstat, som grænseovergangsstedet ved indpassagen til Fællesskabet henhører under, og hvortil der er indgivet en grænseovergangsattest, medmindre der inden for den i gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, fastsatte frist enten føres bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt, eller det påvises, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk er begået (dom af 20.1.2005, sag C-300/03, Honeywell Aerospace, Sml. I, s. 689, præmis 21).

31 Iværksættelse af proceduren i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 379 forudsætter således, at toldmyndighederne ikke kan fastslå, hvor en overtrædelse eller en uregelmæssighed er begået (dom af 14.11.2002, sag C-112/01, SPKR, Sml. I, s. 10655, præmis 35).

32 For at undersøge, om den medlemsstat, som har opkrævet tolden, er kompetent, må det først fastlægges, om det på det tidspunkt, hvor det konstateres, at forsendelsen ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet, kan fastslås, hvor en overtrædelse eller en uregelmæssighed er begået. Hvis dette er tilfældet, gør bestemmelserne i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, og artikel 215, stk. 1, det muligt at fastsætte, at det er den medlemsstat, på hvis område den første overtrædelse eller uregelmæssighed, som kan anses for at udgøre unddragelse fra toldtilsyn, er begået, som har kompetence til at opkræve toldskylden.

33 Kan det derimod ikke fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er begået, er det den medlemsstat, som afgangsstedet henhører under, der er kompetent til at opkræve tolden i henhold til bestemmelserne i gennemførelsesforordningens artikel 378 og 379.

34 Med henblik på at afgøre i hovedsagen, om de italienske myndigheder havde kompetence til at opkræve de omhandlede afgifter, tilkommer det den forelæggende ret at

efterprøve, henset til samtlige de relevante oplysninger, som er til rådighed på det tidspunkt, hvor det blev konstateret, at forsendelserne ikke var blevet frembudt for bestemmelsesstedet, om det kan fastslås, hvor den første overtrædelse eller uregelmæssighed, som kan anses for unddragelse fra toldtilsyn, blev begået. Er dette ikke tilfældet, følger det af den kompetenceformodning til fordel for den medlemsstat, hvorunder afgangsstedet henhører, som er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 378, stk. 1, at Forbundsrepublikken Tyskland er den medlemsstat, som har kompetence til at opkræve tolden.

35 Denne formodning kan kun fraviges til fordel for en anden medlemsstat, hvis der føres bevis for, at den første overtrædelse eller uregelmæssighed faktisk er blevet begået på sidstnævntes område. Dette bevis skal imidlertid føres på en måde, som er tilfredsstillende for myndighederne i den medlemsstat, hvorunder afgangsstedet henhører i henhold til den procedure, som er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 379, og som navnlig indebærer, at de deri fastsatte frister iagttages.

36 Det tredje spørgsmål skal derfor besvares med, at det med henblik på at kontrollere, om den medlemsstat, som har opkrævet tolden, er kompetent, tilkommer den forelæggende ret at afgøre, om det på det tidspunkt, hvor det blev konstateret, at forsendelsen ikke var blevet frembudt for bestemmelsesstedet, kunne fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden var begået. Er dette tilfældet, gør bestemmelserne i toldkodeksens artikel 203, stk. 1, og artikel 215, stk. 1, det muligt at udpege den medlemsstat, på hvis område den første overtrædelse eller uregelmæssighed, som kan anses for at udgøre en unddragelse fra toldtilsyn, er begået, som kompetent til at opkræve toldskylden. Kan det derimod ikke fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er begået, er det den medlemsstat, hvorunder afgangsstedet henhører, som er kompetent til at opkræve tolden i henhold til bestemmelserne i gennemførelsesforordningens artikel 378 og 379.

Det første spørgsmåls første led og det andet spørgsmål

- 37 Den forelæggende ret ønsker nærmere bestemt oplyst, om toldmyndighedernes manglende iagttagelse af fristerne på henholdsvis elleve og tre måneder, der er fastsat til fordel for den hovedforpligtede i gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1 og 2, er til hinder for opkrævning af tolden.
- 38 Som den italienske regering og Kommissionen med rette har anført, er den manglende overholdelse af fristen på 11 måneder ikke i sig selv til hinder for opkrævning af toldskylden hos den hovedforpligtede (SPKR-dommen, præmis 27-33, og dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, præmis 69).
- 39 Derimod er underretning af den hovedforpligtede om fristen på tre måneder i gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, obligatorisk og skal gå forud for toldmyndighedernes opkrævning af toldskylden (SPKR-dommen, præmis 32, Honeywell Aerospace-dommen, præmis 23 og 24, og dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, præmis 71, samt kendelse af 6.4.2006, sag C-407/05, Reyniers & Sogama, ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 22, og dom af 8.3.2007, sag C-44/06, Gerlach, Sml. I, s. 2071, præmis 33).
- 40 Det bemærkes herved, at disse frister på elleve og tre måneder har til formål at sikre, at forvaltningsmyndighederne anvender bestemmelserne om opkrævning af toldskyld hurtigt og ensartet med henblik på, at Fællesskabets egne indtægter stilles til rådighed uden ophold (SPKR-dommen, præmis 34, og dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, præmis 69 og 78). Desuden skal fristen på tre måneder ligeledes beskytte den hovedforpligtedes interesser ved at indrømme denne tilstrækkelig tid til, i givet fald, at føre bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt,

eller at påvise, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk er begået (SPKR-dommen, præmis 38, og Honeywell Aerospace-dommen, præmis 24). Endelig har denne frist på tre måneder til formål at tilskynde den hovedforpligtede til inden for en bindende frist at fremlægge de beviser, han måtte råde over, med henblik på hurtigt at udpege den stat, der er kompetent til at opkræve afgifterne (dom af 21.10.1999, sag C-233/98, Lensing & Brockhausen, Sml. I, s. 7349, præmis 30).

41 Det fremgår af ordlyden af gennemførelsesforordningens artikel 378 og 379, at det alene tilkommer afgangsstedet at foretage den foreskrevne underretning under iagttagelse af fristerne på elleve og tre måneder, når en forsendelse ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet, og det ikke kan fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er begået.

42 Det første spørgsmåls første led og det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at når en forsendelse ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet, og det ikke kan fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er begået, tilkommer det alene afgangsstedet at foretage den foreskrevne underretning under iagttagelse af fristerne på elleve og tre måneder i gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1 og 2.

Det første spørgsmåls andet led

43 Den forelæggende ret har rejst spørgsmålet, om den omstændighed, at en toldspe-ditør i sin egenskab af hovedforpligtet kan drages til ansvar for en ekstern fælles-skabsforsendelsesprocedure, som er behæftet med svig, som ikke kan tilskrives ham, er foreneligt med proportionalitetsprincippet, for så vidt som toldskylden, som tilfældet er i hovedsagen, i væsentlig grad kan overstige det beløb, den hovedforplig-tede modtager for sine tjenester.

- 44 Kommissionen har betvivlet dette spørgsmåls relevans, for så vidt som toldbestemmelserne ikke fastsætter nogen begrænsninger for den hovedforpligtedes ansvar. Kommissionen har foreslået, at dette spørgsmål må forstås således, at det henviser til en situation, hvor det ville være urimeligt at drage den hovedforpligtede til ansvar for en svig, som han ikke har noget at gøre med, og hvori ansatte ved toldmyndighederne ved bestemmelsesstedet sandsynligvis har deltaget. Kommissionen har derfor foreslået Domstolen at udvide formuleringen af det præjudicielle spørgsmål og at inddrage kriterier, som gør det muligt at indrømme en afgiftsfritagelse ud fra billighedshensyn i henhold til proceduren fastsat i toldkodeksens artikel 239 og gennemførelsesforordningens artikel 899-909. Kommissionen har således anført, at de italienske myndigheder, i en særlig situation som den foreliggende, burde have forelagt anmodningen om afgiftsfritagelse for Kommissionen i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 905.
- 45 M&M og Kommission har tilføjet, at en ensartet anvendelse og fortolkning af fællesskabsretten kræver, at de beslutninger, hvorved toldmyndighederne afslår at give medhold i en sådan anmodning, underkastes en effektiv domstolskontrol, og har herved opfordret Domstolen til at udtale sig om dommen af 27. september 2002 fra Corte suprema di cassazione.
- 46 Den italienske regering er af den opfattelse, at den omstændighed, at den hovedforpligtede drages til ansvar, ikke er i strid med proportionalitetsprincippet (dom af 17.7.1997, sag C-97/95, Pascoal & Filhos, Sml. I, s. 4209, og af 9.3.2006, sag C-293/04, Beemsterboer Coldstore Services, Sml. I, s. 2263). Den italienske regering har anført, at det ikke tilkommer Domstolen at udtale sig om dommen af 27. september 2002 fra Corte suprema di cassazione, for så vidt som Domstolen ikke er blevet forelagt noget præjudicielt spørgsmål i den anledning.
- 47 Det følger af fast retspraksis, at proportionalitetsprincippet, der hører til fællesskabsrettens almindelige grundsætninger, indeholder et krav om, at de foranstaltninger, som iværksættes med en fællesskabsbestemmelse, skal være egnede til at

nå det tilsigtede mål og ikke må gå ud over, hvad der er nødvendigt for at nå det (dom af 14.12.2004, sag C-210/03, *Swedish Match*, Sml. I, s. 11893, præmis 47, og af 12.9.2006, sag C-479/04, *Laserdisken*, Sml. I, s. 8089, præmis 53).

48 Den hovedforpligtede er som bruger af proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse debitor for den toldskyld, som er et resultat af den manglende overholdelse af denne procedures bestemmelser. Det ansvar, der således pålægges den hovedforpligtede, har til formål at sikre en hurtig og ensartet anvendelse af bestemmelserne vedrørende opkrævning af toldskyld med henblik på beskyttelse af Fællesskabets og dets medlemmers finansielle interesser. Den omstændighed, at den hovedforpligtede således pålægges at betale toldskylden, uanset dennes størrelse set i forhold til det vederlag, som han oppebærer, når han som i hovedsagen handler som toldekspeditor, er ikke i strid med proportionalitetsprincippet.

49 Den omstændighed, at den hovedforpligtede er i god tro, og at overtrædelsen af proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse skyldes svig, som den hovedforpligtede ikke har noget at gøre med, krænker heller ikke proportionalitetsprincippet. Hvis dette var tilfældet, ville den hovedforpligtede ikke i lige så høj grad tilskyndes til at sikre, at forsendelsestransaktionerne blev afviklet hensigtsmæssigt (jf. analogt dommen i sagen *Pascoal & Filhos*, præmis 51-55).

50 Det bemærkes imidlertid, at når toldskyldens opståen skyldes omstændigheder, som hverken indebærer, at den hovedforpligtede har begået en ulovlighed eller en åbenlys forsømmelse, gør toldkodeksens artikel 239, som udgør en generel billighedsklausul, det muligt for den hovedforpligtede at ansøge om afgiftsfritagelse. Gennemførelsesforordningens artikel 899-905 indfører med henblik herpå en procedure for administrativt samarbejde mellem toldmyndighederne og Kommissionen.

- 51 Det første spørgsmåls andet led skal derfor besvares med, at den omstændighed, at en toldekspeditør i sin egenskab af hovedforpligtet kan drages til ansvar for toldskylden, ikke er i strid med proportionalitetsprincippet

Sagens omkostninger

- 52 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende 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 (Tredje Afdeling) for ret:

- 1) Med henblik på at kontrollere, om den medlemsstat, som har opkrævet tolden, er kompetent, tilkommer det den forelæggende ret at afgøre, om det på det tidspunkt, hvor det blev konstateret, at forsendelsen ikke var blevet frembudt for bestemmelsesstedet, kunne fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden var begået. Er dette tilfældet, gør bestemmelserne i artikel 203, stk. 1, og artikel 215, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks det muligt at udpege den stat, på hvis område den første overtrædelse eller uregelmæssighed, som kan anses for at udgøre en unddragelse fra toldtilsyn, er begået, som kompetent til at opkræve toldskylden. Kan det derimod ikke fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er begået, er det den medlemsstat,

hvorunder afgangsstedet henhører, som er kompetent til at opkræve tolden i henhold til bestemmelserne i artikel 378 og 379 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92.

- 2) Når en forsendelse ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet, og det ikke kan fastslås, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden er begået, tilkommer det alene afgangsstedet at foretage den foreskrevne underretning under iagttagelse af fristerne på elleve og tre måneder i artikel 379, stk. 1 og 2, i forordning nr. 2454/93.
- 3) Den omstændighed, at en toldekspeditør i sin egenskab af hovedforpligtet drages til ansvar for toldskylden, er ikke i strid med proportionalitetsprincippet.

Underskrifter