



Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
M. CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
fremsat den 11. februar 2021¹

Sag C-39/20

**Staatssecretaris van Financiën
mod
Jumbocarry Trading GmbH**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol))

»Præjudiciel forelæggelse – frist for meddelelse af toldskyld – suspension af meddelelsesfristen – forældelse af toldskyld – tidsmæssig anvendelse af den retsforordning, der regulerer suspensionsgrundene – retssikkerhedsprincippet – princippet om den berettigede forventning«

1. Fællesskabslovgiver besluttede i 1992 at samle alle toldforskrifterne, som indtil da havde været spredt, i én tekst. Resultatet udmøntede sig i forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en »EF-toldkodeks« (herefter »EF-toldkodeksen«)².
2. EF-toldkodeksen blev sidenhen ændret flere gange, indtil den blev ophævet ved forordning (EU) nr. 952/2013³, hvorved der blev indført en »EU-toldkodeks« (herefter »EU-toldkodeksen«).
3. I henhold til EU-toldkodeksens artikel 288 finder nogle af dens bestemmelser anvendelse fra den 30. oktober 2013, mens andre ikke finder anvendelse før den 1. maj 2016⁴. Blandt de sidstnævnte findes EU-toldkodeksens artikel 103 og 124, som omhandler henholdsvis suspension af fristen for meddelelse af toldskyld og toldskyldens ophør.
4. Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) har indgivet en anmodning om præjudiciel afgørelse til Domstolen med henblik på en fortolkning af EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), og artikel 124, stk. 1, litra a).
5. Den forelæggende ret ønsker med sine spørgsmål nærmere bestemt at få oplyst, om en bestemmelse i EU-toldkodeksen kan suspendere forældelsesfristen for en toldskyld inden udløbet af denne frist, hvorved datoen for, hvornår toldmyndighederne kan meddele (og opkræve) den pågældende skyld, udskydes til et tidspunkt efter, at den er blevet forældet i henhold til EF-toldkodeksen.

1 – Originalsprog: spansk.

2 – Rådets forordning af 12.10.1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT 1992, L 302, s. 1).

3 – Europa-Parlamentets og Rådets forordning af 9.10.2013 om EU-toldkodeksen (EUT 2013, L 269, s. 1, berigtiget i EUT 2013, L 287, s. 90).

4 – I henhold til forordningens artikel 287 trådte EU-toldkodeksen i kraft den 30.10.2013, dvs. 20 dage efter dens offentliggørelse i EUT den 10.10.2013. I artikel 288 præciseres det, hvilke artikler der finder anvendelse fra den 30.10.2013, og hvilke der finder anvendelse fra den 1.5.2016.

I. EU-retten

A. EF-toldkodeksen

6. Artikel 221, stk. 1, 3 og 4, bestemmer:

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

[...]

3. Underretning af debitor kan ikke ske efter udløbet af en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen. Fristen afbrydes fra datoen for indgivelse af klage i henhold til artikel 243 og under hele klageproceduren.

4. Hvis toldskylden er opstået på grund af en handling, der på det tidspunkt, hvor den blev begået, kunne give anledning til retsforfølgning, kan underretningen af debitor om beløbets størrelse på de i de gældende bestemmelser fastsatte betingelser ske efter udløbet af den i stk. 3 nævnte frist.«

B. EU-toldkodeksen

7. Det fastsættes i artikel 22, stk. 6:

»6. Inden toldmyndighederne træffer en afgørelse, som kan få negative følger for ansøgeren, skal de meddele ansøgeren de grunde, som de agter at basere deres afgørelse på, og denne skal have lejlighed til at fremsætte sine synspunkter inden for en frist, der løber fra den dato, hvor den pågældende modtager eller må antages at have modtaget meddelelsen. Efter udløbet af denne frist får ansøgeren i en passende form meddelelse om afgørelsen.«

8. Artikel 29 bestemmer:

»Bortset fra de tilfælde, hvor en toldmyndighed handler som retsinstans, gælder artikel 22, stk. [4], 5, 6 og 7, artikel 23, stk. 3, og artikel 26, 27 og 28 også for afgørelser, som toldmyndighederne træffer uden forudgående ansøgning fra den berørte person.«

9. Artikel 103, stk. 1, og artikel 103, stk. 3, litra b), har følgende ordlyd:

»1. Der meddeles ikke nogen toldskyld til debitor efter udløbet af en periode på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen.

3. Perioderne i stk. 1 og 2 suspenderes, hvis

[...]

b) toldmyndighederne i overensstemmelse med artikel 22, stk. 6, meddeler debitor de grunde, som de agter at basere toldskylden på; en sådan suspension har virkning fra datoen for denne meddelelse og indtil udløbet af den periode, i hvilken debitor får lejlighed til at fremsætte sine synspunkter.«

10. Artikel 124, stk. 1, litra a), er affattet som følger:

»1. Med forbehold af de gældende bestemmelser om de tilfælde, hvor det import- eller eksportafgiftsbeløb, der svarer til toldskylden, ikke kan inddrives, fordi debitor ad rettens vej er erklæret insolvent, ophører toldskylden ved import eller eksport på en af følgende måder:

a) når der ikke længere kan meddeles toldskyld til debitor, jf. artikel 103.«

11. Artikel 288 bestemmer:

»1. Artikel 2, 7, 8, 10, 11, 17, 20, 21, 24, 25, 31, 32, 36, 37, 40, 41, 50, 52, 54, 58, 62, 63, 65, 66, 68, 75, 76, 88, 99, 100, 106, 107, 115, 122, 123, 126, 131, 132, 138, 142, 143, 151, 152, 156, 157, 160, 161, 164, 165, 168, 169, 175, 176, 178, 180, 181, 183, 184, 186, 187, 193, 196, 200, 206, 207, 209, 212, 213, 216, 217, 221, 222, 224, 225, 231, 232, 235, 236, 239, 253, 265, 266, 268, 273, 276, 279, 280, 281, 283, 284, 285 og 286 anvendes fra [den] 30. oktober 2013.

2. Andre artikler end dem, der er omhandlet i stk. 1, anvendes fra [den] 1. maj 2016.«

C. Delegerede forordning (EU) nr. 2015/2446⁵

12. Artikel 8, stk. 1, har følgende ordlyd:

»1. Der fastsættes en frist på 30 dage, hvor ansøgeren får lejlighed til at fremsætte sine synspunkter, inden der træffes en afgørelse, som kan få negative følger for vedkommende.«

II. De faktiske omstændigheder, tvisten og de præjudicielle spørgsmål

13. Jumbocarry Trading GmbH (herefter »Jumbocarry«) er et selskab med hjemsted i Tyskland. Den 4. juli 2013 indgav selskabet en ansøgning i Nederlandene om at bringe et parti porcelænsvarer i fri omsætning. I ansøgningen blev Bangladesh angivet som varernes oprindelsesland, hvorfor der blev fastsat en præferencesats på toldskyld på nul procent.

14. Idet det blev lagt til grund, at det udstedte oprindescertifikat var falsk, meddelte Inspecteur van de Belastingdienst (skattemyndighedens inspektør, herefter »Inspecteur«) den 1. juni 2016 Jumbocarry skriftligt, at myndigheden havde til hensigt at *efter*-opkræve told til den normale sats på 12%. I samme skrivelse gav Inspecteur selskabet mulighed for at give sit standpunkt til kende inden for 30 dage.

15. Den 18. juli 2016 meddelte myndigheden Jumbocarry et krav om betaling af toldskylden.

16. Jumbocarry indbragte denne afgørelse for rechtbank Noord-Holland (retten i første instans i Noord-Holland, Nederlandene), som gav selskabet medhold, idet den fandt, at toldskylden var forældet, eftersom der var forløbet tre år siden dens opståen (den 4.7.2013).

17. Inspecteur appellerede dommen i første instans til gerechtshof Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam, Nederlandene), som forkastede appellen ved dom af 27. februar 2018.

5 – Kommissionens delegerede forordning af 28.7.2015 til supplerings af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 med nærmere regler angående visse bestemmelser i EU-toldkodeksen (EUT 2015, L 343, s. 1, herefter »den delegerede forordning«).

18. Staatssecretaris van Financiën (statssekretæren for finansielle anliggender, Nederlandene) indgav kassationsappel for Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol), som er i tvivl med hensyn til den tidsmæssige virkning af bestemte forskrifter i EU-toldkodeksen, hvorfor den har indgivet følgende præjudicielle spørgsmål for Domstolen:

- »1) Finder artikel 103, stk. 3, litra b), og artikel 124, stk. 1, litra a), i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) af 9. oktober 2013 [om EU-toldkodeksen] anvendelse på en toldskyld, som er opstået før den 1. maj 2016, og hvor forældelsesfristen ikke er udløbet på denne dato?
- 2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, er retssikkerhedsprincippet og princippet om den berettigede forventning til hinder for denne anvendelse?«

III. Retsforhandlingerne ved Domstolen

19. Forelæggelsesafgørelsen indgik til Domstolen den 27. januar 2020.

20. Der er indgivet skriftlige indlæg af Jumbocarry, den nederlandske regering, Kommissionen, Rådet og Parlamentet.

21. Domstolen har forelagt parterne og procesdeltagerne i den præjudicielle sag nogle spørgsmål til skriftlig besvarelse⁶ angående:

- den mulige indvirkning på den foreliggende sag af den lære, der kan udledes af Domstolens dom af 5. december 2017, M.A.S. og M.B., navnlig denne doms præmis 42⁷
- kvalifikationen af den omtvistede toldskyld som en toldskyld, der er opstået på grund af en handling, der på det tidspunkt, hvor den blev begået, kunne give anledning til retsforfølgning, med henvisning til dom af 19. oktober 2017, A⁸ (præmis 54-62)
- ligheden mellem den meddelelse, der er omhandlet i EU-toldkodeksens artikel 22, stk. 6, sammenholdt med artikel 29, og den tilsvarende underretning i EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, som afbryder toldskyldens forældelsesfrist på tre år; jf. dom af 10. juli 2019, CEVA Freight Holland⁹ (præmis 43, 45, 46 og 48).

IV. Bedømmelse

A. Indledende bemærkninger

22. Inden jeg går i gang med at besvare spørgsmålet fra Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol), vil jeg foretage nogle præciseringer af de spørgsmål, som Domstolen har stillet parterne og procesdeltagerne i den præjudicielle sag.

6 – De er blevet besvaret af den nederlandske regering, Kommissionen, Rådet og Parlamentet (men derimod ikke af Jumbocarry).

7 – Sag C-42/17 (EU:C:2017:936, herefter »Taricco II-dommen«). Eftersom denne doms præmis 42 indeholder en specifik henvisning til »Taricco-dommen, præmis 57 og [til] den heri nævnte praksis for Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol«, omfatter Domstolens spørgsmål implicit indvirkningen af dom af 8.9.2015, Taricco m.fl. (C-105/14, EU:C:2015:555, herefter »Taricco I-dommen«), på den foreliggende sag.

8 – C-522/16 (EU:C:2017:778, herefter »A-dommen«).

9 – C-249/18 (EU:C:2019:587, herefter »CEVA-dommen«).

23. Disse spørgsmål fra Domstolen rejser ikke tvivl om de faktiske omstændigheder, der er beskrevet i forelæggelsesafgørelsen¹⁰. Derimod giver disse faktiske omstændigheder, hvis de lægges til grund, den forelæggende ret et EU-retligt perspektiv, som ikke er helt sammenfaldende med den forelæggende rets egen opfattelse.

24. Der er intet til hinder for, at Domstolen på grundlag af sagsakterne i hovedsagen samt de indlæg, der er afgivet for Domstolen, vejleder den nationale ret om spørgsmål, der ikke er behandlet i anmodningen om præjudiciel afgørelse, hvis Domstolen finder det relevant for at forbedre samarbejdet med den forelæggende ret.

1. Kvalifikation af den handling, der ligger til grund for toldskylden, og konsekvenserne heraf for forældelsesfristen

25. I EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 4, hedder det: »Hvis toldskylden er opstået på grund af en handling, der på det tidspunkt, hvor den blev begået, kunne give anledning til retsforfølgning, kan underretningen af debitor om beløbets størrelse på de i de gældende bestemmelser fastsatte betingelser ske efter udløbet af den [...] nævnte frist [på tre år, regnet fra toldskyldens opståen].«

26. Selv om denne bestemmelse eller andre stykker af EF-toldkodeksens artikel 221 ikke anvendte udtrykket *forældelse*, var det Domstolens opfattelse, at den frist på tre år, hvortil der blev henvist heri, netop udgjorde en forældelsesfrist for toldskylden¹¹.

27. Således har Domstolen fastslået: »[I] henhold til fast retspraksis udgør EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, første punktum, en *forældelsesbestemmelse*, hvorefter underretning om det beløb, der skal betales i import- eller eksportafgifter, ikke kan ske efter udløbet af en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen«¹².

28. I henhold til den nævnte artikel 221, stk. 4, i EF-toldkodeksen var den *forældelsesfrist* for toldskylden, som blev indført ved denne lovtekst, således ikke begrænset til tre år, hvis toldskylden »er opstået på grund af en handling, der [...] kunne give anledning til retsforfølgning«.

29. Dette blev fastslået af Domstolen i en sag, hvor varerne uberettiget var overgået til fri omsætning efter en toldangivelse på basis af forkerte oplysninger¹³.

30. Det er Domstolens opfattelse, at selv om overgangen til fri omsætning udgør en af de i toldkodeksens artikel 201, stk. 1, opregnede omstændigheder, hvorefter en importtoldskyld opstår, indebærer »denne betragtning ikke [...], at en sådan skyld ikke »er opstået på grund af« handlinger som de i hovedsagen omhandlede, jf. toldkodeksens artikel 221, stk. 4«¹⁴.

10 – Domstolen bemærkede i dom af 2.4.2020, *Coty Germany* (C-567/18, EU:C:2020:267, præmis 22), at »[d]a det alene er den forelæggende ret, der har kompetence til at fastslå og vurdere de faktiske omstændigheder i den sag, der verserer for den, skal Domstolen i princippet begrænse sin prøvelse til de forhold, som den forelæggende ret har besluttet at forelægge for den, og henholde sig til det, som denne retsinstans anser for godtgjort«.

11 – I virkeligheden forældes »retten til efteropkrævning af toldskylden [...], hvilket svarer til, at selve toldskylden forældes«; jf. dom af 23.2.2006, *Molenbergnatie* (C-201/04; EU:C:2006:136, herefter »Molenbergnatie-dommen«, præmis 42).

12 – Dom af 17.6.2010, *Agra* (C-75/09, EU:C:2010:352, præmis 30, med henvisning til *Molenbergnatie-dommen*, præmis 39), og af 16.7.2009, *Snauwaert m.fl.* (C-124/08 og C-125/08, EU:C:2009:469, præmis 28). Min fremhævelse.

13 – A-dommen. I den pågældende sag havde et selskab med hjemsted i Tyskland indgivet flere angivelser om overgang til fri omsætning i Nederlandene af varer med oprindelse i Brasilien og Argentina. De nederlandske toldmyndigheder vurderede, at der blandt flere erhvervsdrivende var blevet iværksat en kæde af transaktioner, hvorved »den oprindelige pris for de [...] varer, som var købt hos uafhængige sydamerikanske leverandører, blev kunstigt forhøjet ved de efterfølgende transaktioner, således at cif-importprisen for de omhandlede varer var højere end udløsningsprisen, med henblik på at undgå betaling af tillægsgold i henhold til forordning[erne]« (præmis 24). Domstolen fandt, at »[f]or så vidt som det er meddelelsen af forkerte oplysninger, som ligger til grund for den manglende opkrævning af hele eller en del af en sådan tillægsgold, bemærkes følgelig, at en sådan toldskyld »er opstået på grund af« meddelelsen af disse oplysninger som omhandlet i toldkodeksens artikel 221, stk. 4« (præmis 57).

14 – *Ibidem*, præmis 58.

31. Fristen i EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, kunne således overskride de tre år, såfremt de faktiske omstændigheder, der lå til grund for toldskyldens opståen, kunne give anledning til retsforfølgning¹⁵.

32. Den samme regel – med ganske få ændringer – findes i EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 2¹⁶. Det bestemmes heri, at såfremt toldskylden er opstået på grund af en handling, der kan give anledning til strafferetlig forfølgning, kan fristen for meddelelse heraf forlænges til mindst fem og højst ti år.

33. I det omfang dens procedureregler tillader det¹⁷, har den forelæggende ret således mulighed for at fastlægge, om situationen i den foreliggende sag svarer til den situation, der blev undersøgt i A-dommen.

34. Dette er efter al sandsynlighed tilfældet, eftersom det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at Inspecteur i meddelelsen af 1. juni 2016 til Jumbocarry, rejste tvivl omkring de angivne varers reelle oprindelse og hævdede, at oprindelsescertifikatet var *falsk*¹⁸.

35. Såfremt den forelæggende ret bekræfter, at den handling, hvorved Jumbocarrys toldskyld opstod, kunne give anledning til retsforfølgning, var den pågældende toldskyld, som var opstået den 4. juli 2013, ikke bortfaldet på grund af forældelse, hverken den 1. juni 2016 (datoen for Inspecteurs meddelelse) eller den 18. juli 2016 (datoen for betalingspåkravet).

36. Under disse omstændigheder vil det ikke være nødvendigt at foretage en bedømmelse af de konsekvenser, der i henhold til EF-toldkodeksen eller EU-toldkodeksen følger af de handlinger, der i 2016 førte til suspensionen af toldskyldens treårige forældelsesfrist. Denne treårige frist finder som nævnt ikke anvendelse på den foreliggende sag.

2. Underretning af debitor i henhold til EF-toldkodeksen

37. Underretningen af debitor om toldskyldsbeløbet, som blev beregnet af toldmyndighederne, så snart de havde de fornødne oplysninger¹⁹, skulle finde sted efter en »passende fremgangsmåde« og inden for en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen; jf. EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 1 og 3.

38. Domstolen har taget stilling til denne *underretning*, idet den har fastslået, at det for så vidt angår dens form og indhold »påhviler [...] de kompetente statslige myndigheder at sikre, at debitor underrettes på en sådan måde, at denne får et præcist kendskab til sine rettigheder«²⁰. Det var derimod ikke nødvendigt at vedtage særlige processuelle regler²¹.

15 – Ibidem, præmis 61.

16 – – Artikel 103, stk. 2: »Er toldskylden opstået på grund af en handling, der på det tidspunkt, hvor den blev begået, kunne give anledning til strafferetlig forfølgning, forlænges den treårsperiode, der er fastsat i stk. 1, til mindst fem og højst ti år i overensstemmelse med national lovgivning.«

17 – Den nederlandske regering har i sin besvarelse af Domstolens spørgsmål bemærket, at der i forbindelse med en kassationsappel ikke er mulighed for at tage stilling til, om der har foreligget adfærd, som kan give anledning til strafferetlig forfølgning, såfremt dette ikke er blevet fastslået af retten i første instans eller appelretten.

18 – Forelæggelsesafgørelsens præmis 2.3. Domstolen præciserede i A-dommens præmis 45, under henvisning til EF-toldkodeksens artikel 201, at »[d]et fremgår af denne bestemmelse, at de oplysninger, der tjener som basis for udfærdigelsen af en toldangivelse, skal betragtes som »forkerte« [...] , når de har ført til, at de efter lovgivningen skyldige afgifter helt eller delvist ikke er blevet opkrævet«.

19 – EF-toldkodeksens artikel 217. Når størrelsen af det skyldige afgiftsbeløb stemte overens med beløbet i toldangivelsen, var underretningen ikke nødvendig, og i stedet blev varerne frigivet af toldmyndighederne (jf. EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 2).

20 – Molenbergnatie-dommen, præmis 53. Der skulle i den nævnte sag tages stilling til, om et dokument, som »[...] ikke på nogen måde henviser til [...] toldkodeksens artikel 221 eller angiver, at der er tale om en underretning til debitor om det skyldige afgiftsbeløb«, kunne udgøre en underretning, ifølge den affattede af det fjerde præjudicielle spørgsmål, som den forelæggende ret havde forelagt Domstolen, hvilket spørgsmål var gengivet i præmis 24.

21 – Ibidem, præmis 53 og 54 samt domskonklusionens punkt 4.

39. For så vidt angår virkningerne heraf fastslog Domstolen, at »underretningen af debitor [...] i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 221, stk. 3, medfører, at forældelsesfristen *afbrydes*«, ved udløbet af hvilken frist toldskylden ophører²².

40. De »underretninger«, der henvises til i EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 1 og 3, og i EU-toldkodeksens artikel 22, stk. 6, og artikel 103, stk. 3, litra b), har væsentlige lighedspunkter. De stemmer ikke overens på samtlige punkter²³, men under bestemte omstændigheder kan de anses for administrative retsakter med identisk indhold, såfremt Domstolens tilgang i forbindelse med sin fortolkning af den første af disse to bestemmelser lægges til grund.

41. Det fremgik ikke udtrykkeligt af EF-toldkodeksen, at debitor skulle underrettes om administrative afgørelser, som kunne få negative følger for vedkommende, forud for vedtagelsen heraf. Som jeg tidligere har gjort rede for, begrænsede den sig til at fastsætte, at forvaltningen efter en passende fremgangsmåde skulle underrette debitor om afgiftsbeløbets størrelse inden for en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen.

42. Domstolen fastslog imidlertid, at den forudgående underretning var obligatorisk, mens EF-toldkodeksen var gældende²⁴, eftersom det gav debitor mulighed for at blive hørt og samtidig indebar, at »den kompetente myndighed sættes i stand til at tage hensyn til alle relevante forhold«²⁵. Denne underretning »afbrød« som nævnt toldskyldens forældelsesfrist²⁶.

43. Eftersom EF-toldkodeksen ikke udtrykkeligt fastsatte en pligt til forudgående underretning af debitor, indeholdt den heller ikke andre aspekter i tilknytning hertil, såsom metoderne til fremsættelse af synspunkter eller fristen for fremsættelse heraf. Disse punkter henhørte under national ret, idet effektivitetsprincippet og ækvivalensprincippet skulle iagttages.

44. EU-toldkodeksen regulerer derimod udtrykkeligt underretningen af debitor, således at vedkommende har mulighed for at fremsætte sine synspunkter til forsvar for sine interesser²⁷. I overensstemmelse med Domstolens praksis vedrørende EF-toldkodeksen (og til en vis grad som modstykke til anerkendelsen af retten til forsvar)²⁸ tillægger EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), denne retsakt fra forvaltningen retsvirkning til at suspendere fristen på tre år til at meddele toldskylden, hvis begyndelsestidspunkt er sammenfaldende med tidspunktet for dens opståen. Suspensionen løber indtil udgangen af den periode, hvor debitor har mulighed for at fremsætte sine synspunkter²⁹, idet fristen begynder at løbe igen fra dette tidspunkt.

22 – CEVA-dommen, præmis 47. Min fremhævelse.

23 – Der er således ikke tale om en automatisk eller generel sammenlignelighed: Jeg er på dette punkt enig med Kommissionen i dens besvarelse af Domstolens spørgsmål (punkt 15 ff.). Det, som jeg foreslår, er en analyse af ækvivalensen *i det enkelte tilfælde*, under hensyntagen til de konkrete omstændigheder.

24 – Dom af 3.7.2014, Kamino International Logistics og Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 og C-130/13, EU:C:2014:2041, præmis 28 ff.).

25 – Ibidem, præmis 38: »For at sikre en effektiv beskyttelse af den pågældende person eller virksomhed har reglen bl.a. til formål, at disse kan rette en fejl eller gøre sådanne forhold med hensyn til deres personlige situation gældende, som taler for, at afgørelsen træffes, ikke træffes eller træffes med et nærmere bestemt indhold.«

26 – CEVA-dommen, præmis 47. Dommen henviser til »afbrydelse« af forældelsesfristen, men ud fra den givne kontekst er der muligvis ikke så meget tale om en afbrydelse i ordets egentlige forstand (hvilket ville indebære, at fristen skulle løbe på ny), men snarere om en »suspension«. »Suspension« af fristen som følge af indgivelsen af en klage er udtrykkeligt omhandlet i EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3.

27 – Hovedreglen er, at »[i]nden toldmyndighederne træffer en afgørelse, som kan få negative følger for ansøgeren, skal de meddele ansøgeren de grunde, som de agter at basere deres afgørelse på, og denne skal have lejlighed til at fremsætte sine synspunkter inden for en frist, der løber fra den dato, hvor den pågældende modtager eller må antages at have modtaget meddelelsen« (EU-toldkodeksens artikel 22, stk. 6). Jf. ligeledes artikel 29 i tilfælde af, at toldmyndighedens afgørelse ikke er blevet truffet efter anmodning fra den berørte person.

28 – Det drejede sig således om at forhindre, at toldskylden ophørte, når meddelelsen fandt sted tæt på fristens udløb. Jf. ændringsforslag 62 til artikel 91 i Kommissionens forslag, Betænkning om forslag til Europa-Parlamentets og Rådets forordning om EU-toldkodeksen, dokument A7-0006/2013, s. 47.

29 – EU-toldkodeksens artikel 24, litra f), gav Kommissionen beføjelse til at vedtage delegerede retsakter med henblik på at fastsætte varigheden af den i artikel 22, stk. 6, første afsnit, omhandlede frist. Den blev fastsat til 30 dage i den delegerede forordnings artikel 8, stk. 1.

45. Med andre ord indebærer den i EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), omhandlede suspension, at de tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen, som udgør den tidsmæssige frist for meddelelse heraf, forlænges med 30 dage. Dermed foretages der i virkeligheden en (meget kort) forlængelse af den forældelsesfrist, efter udløbet af hvilken forvaltningens ret til at opkræve toldskylden bortfalder³⁰.

46. I den foreliggende sag meddelte Inspecteur ifølge den forelæggende ret den 1. juni 2016 Jumbocarry sin hensigt om at *efter*-opkræve toldskylden med en sats på 12% og gav Jumbocarry 30 dage til at gøre rede for sine synspunkter.

47. Såfremt dette var rækkefølgen af de faktiske omstændigheder, ville anvendelsen af den ovennævnte retspraksis kunne give den forelæggende ret anledning til at afveje to faktorer, som har betydning for tvisten:

- Dels kunne en underretning med dette indhold være egnet til at give debitor passende oplysninger og mulighed for at varetage sine rettigheder med fuldt kendskab til sagen, i den forstand, hvori EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, blev fortolket i Molenbergnatie-dommen³¹.
- Dels kan denne underretning, ligeledes under anvendelse af EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, i den forstand, hvori den er blevet fortolket af Domstolen³², have udløst *afbrydelsen* (eller suspensionen) af forældelsesfristen på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen.

48. Uanset hvilken toldkodeks der fandt anvendelse (EF-toldkodeksen eller EU-toldkodeksen), blev den treårige forældelsesfrist således suspenderet (eller afbrudt) som følge af Inspecteurs underretning af Jumbocarry, som fandt sted den 1. juni 2016, dvs. inden udløbet af de tre år, regnet fra den 4. juli 2013, som var den dato, hvorpå den pågældende skyld opstod.

49. Eftersom suspensionen af fristen blev opretholdt indtil udløbet af den periode, som debitor havde fået til at fremsætte sine synspunkter, er det af samme årsag sandsynligt³³, at forældelsesfristen på tre år (med tillæg af suspensionsperioden), ved udløbet af hvilken toldskylden ophører, endnu ikke var forløbet på tidspunktet (den 18.7.2016) for underretningen af Jumbocarry om betalingspåkravet, heller ikke under anvendelse af EF-toldkodeksen.

B. Subsidiært vedrørende de præjudicielle spørgsmål

50. Jeg vil under alle omstændigheder fremsætte et forslag til besvarelse af de præjudicielle spørgsmål for det tilfælde, at den forelæggende ret, efter en bedømmelse af de to ovennævnte vurderingselementer³⁴, fortsat finder det nødvendigt at foretage en fortolkning af de EU-retlige forskrifter, der er genstand for de pågældende spørgsmål.

30 – Jf. fodnote 11 i dette forslag til afgørelse.

31 – Punkt 38 i dette forslag til afgørelse. Rådet har i sin besvarelse af Domstolens spørgsmål bekræftet, at dette er en mulighed i konkrete situationer (og således ikke som en hovedregel).

32 – Punkt 39 i dette forslag til afgørelse.

33 – Som jeg bemærkede i punkt 43 i dette forslag til afgørelse, tilkom det – mens EF-toldkodeksen var gældende – den nationale lovgiver at fastsætte fristen for fremsættelse af synspunkter, under iagttagelse af ækvivalensprincippet og effektivitetsprincippet.

34 – Efter Parlamentets opfattelse bliver den præjudicielle forelæggelse hypotetisk, hvis blot et af disse to vurderingselementer antages (punkt 12 i Parlamentets besvarelse af Domstolens spørgsmål).

1. Det første spørgsmål

51. Den forelæggende ret er i tvivl med hensyn til virkningen *ratione temporis* af to regler i EU-toldkodeksen, som i henhold til dens artikel 288, stk. 2, finder anvendelse fra den 1. maj 2016:

- Den første regel vedrører toldskyldens forældelse [EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b)].
- Den anden regel vedrører ophøret af samme skyld [EU-toldkodeksens artikel 124, stk. 1, litra a)], når debitor ikke længere kan gives meddelelse i medfør af EU-toldkodeksens artikel 103.

52. Både den forelæggende rets ræsonnement og parternes og procesdeltagernes anbringender i den præjudicielle sag har handlet om, hvorvidt de omtvistede bestemmelser skal kvalificeres som processuelle eller materielle regler. Jeg ser ikke noget til hinder for at påbegynde min bedømmelse ud fra dette perspektiv.

a) Spørgsmålet om, hvorvidt de gældende retsfor skrifter er af processuel eller materiel art, og indvirkningen heraf på den foreliggende tvist

53. Parterne og procesdeltagerne i tvisten har henvist til Domstolens *traditionelle* praksis, hvor den i forbindelse med sin stillingtagen til nye retsfor skrifers tidsmæssige anvendelse son drer mellem processuelle regler og materielle regler, hvad enten der er tale om igangværende situationer eller endeligt fastlagte situationer.

54. Ifølge denne retspraksis »antages processuelle regler almindeligvis at finde anvendelse i samtlige tvister, der verserer på ikrafttrædelsestidspunktet, til forskel fra materielle regler, der normalt fortolkes således, at de ikke omfatter forhold, som ligger forud for ikrafttrædelsen«³⁵.

55. Domstolen har præciseret sin praksis vedrørende materielle reglers tidsmæssige anvendelse som følger: »[E]n ny retsregel finder anvendelse fra det tidspunkt, hvor den retsakt, hvori den er indeholdt, træder i kraft, og [...] selv om den ikke finder anvendelse på retlige situationer, der er opstået og endeligt fastlagt før denne ikrafttræden, skal [den] anvendes øjeblikkeligt på de fremtidige virkninger af en situation, der er opstået, mens den tidligere lovgivning var gældende, og på nye retlige situationer. Noget andet gælder kun – og med forbehold af det principielle forbud mod retsakters tilbagevirkende kraft – såfremt den nye retsregel er ledsaget af særbestemmelser, som specielt regulerer dens tidsmæssige anvendelse«³⁶.

56. Denne retspraksis³⁷ tillader bestemte nuanceringer, alt afhængig af omstændighederne. Således gør følgende sig gældende:

- Processuelle regler anses i almindelighed for at gælde fra den dag, hvor de træder i kraft.

35 – Molenbergnatie-dommen, præmis 31.

36 – Dom af 7.11.2018, O'Brien (C-432/17, EU:C:2018:879, præmis 27).

37 – Den finder anvendelse såvel inden for toldområdet (jf. navnlig dom af 12.11.1981, Meridionale Industria Salumi m.fl., 212/80-217/80, EU:C:1981:270, præmis 9, og af 9.3.2006, Beemsterboer Coldstore Services, C-293/04, EU:C:2006:162, præmis 19-21), som inden for andre områder (jf. bl.a. dom af 29.1.2002, Pokrzepowicz-Meyer, C-162/00, EU:C:2002:57, præmis 49 og 50, af 11.12.2012, Kommissionen mod Spanien, C-610/10, EU:C:2012:781, præmis 45, og af 7.11.2018, O'Brien (C-432/17, EU:C:2018:879, præmis 26 og 27).

- De materielle regler påvirker derimod ikke de retlige situationer, som er endeligt fastlagt forud for ikrafttrædelsen af disse regler, medmindre det af deres ordlyd, formål eller opbygning fremgår, at dette har været meningen³⁸.
- Som en undtagelse til denne regel kan antages en fortolkning, hvorefter »en EU-ordning, som har til formål at indføre en samlet regulering af efteropkrævning af toldafgifter, indeholder både processuelle og materielle regler, der er uadskilleligt forbundne og ikke for så vidt angår de enkelte bestemmelsers virkning i tidsmæssig henseende kan vurderes hver for sig«³⁹.

57. Antages den tilgang, der anlægges i forelæggelsesafgørelsen og i de skriftlige indlæg fra parterne og procesdeltagerne i den præjudicielle sag, skal arten (processuel eller materiel) af de bestemmelser i EU-toldkodeksen, som er genstand for det første spørgsmål, undersøges.

58. Tages der hensyn til, hvad Domstolen fastslog i Molenbergnatie-dommen, vil en sådan undersøgelse resultere i en konstatering af, at de pågældende bestemmelser er af materiel art. I henhold til den nævnte dom skal EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, »anses for en materiel regel«⁴⁰.

59. I forbindelse med sin kvalificering af denne bestemmelse som en materiel regel, og ikke som en processuel regel, henholdt Domstolen sig til virkningerne af en manglende underretning (fra myndighederne) om afgiftsbeløbets størrelse inden for den treårige frist, sammenholdt med de i EF-toldkodeksens artikel 233 opregnede ophørsgrunde for toldskylden: Den fastslog på grundlag heraf, at toldskylden »forældes og følgelig ophører«⁴¹, såfremt de i de to bestemmelser omhandlede omstændigheder foreligger.

60. Uanset hvilken (retsvidenskabelig) opfattelse, der kan anføres i forbindelse med disse argumenter⁴², forholder det sig således, at Domstolen valgte at kvalificere EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, sammenholdt med dens artikel 233, som en materiel regel.

61. Denne kvalifikation kan uden større vanskeligheder overføres på den tilsvarende bestemmelse i EU-toldkodeksen: Indholdet af artikel 103, stk. 3, litra b), sammenholdt med samme toldkodeks' artikel 124, stk. 1, litra a), svarer til indholdet af EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3.

62. En anvendelse af retspraksis fra Molenbergnatie-dommen vil således betyde, at de bestemmelser i EU-toldkodeksen, der ønskes fortolket, er materielle og derfor ikke bør finde anvendelse på toldskyld, som er opstået forud for deres ikrafttrædelse.

63. Forbuddet mod at anvende nye materielle regler på faktiske omstændigheder, som har fundet sted forud for ikrafttrædelsen heraf, gælder imidlertid, når der er tale om »retlige situationer, der er opstået og endeligt fastlagt før denne ikrafttræden«⁴³. Dette er ikke tilfældet i den foreliggende sag, hvor forældelsesfristen fortsat var i kraft.

38 – Dom af 9.3.2006, *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2006:162, præmis 21): »De materielle fællesskabsretlige regler kan imidlertid undtagelsesvis fortolkes således, at de omfatter forhold, som ligger forud for ikrafttrædelsen af disse regler, såfremt det af deres ordlyd, formål eller opbygning klart fremgår, at dette har været meningen (jf. dom af 12.11.1981, *Meridionale Industria Salumi m.fl.*, 212/80-217/80, EU:C:1981:270, præmis 9, af 15.7.1993, *GruSa Fleisch*, C-34/92, EU:C:1993:317, præmis 22, og af 24.9.2002, *Falck og Acciaierie di Bolzano mod Kommissionen*, C-74/00 P og C-75/00 P, EU:C:2002:524, præmis 119).«

39 – Dom af 26.3.2015, *Kommissionen mod Moravia Gas Storage* (C-596/13 P, EU:C:2015:203, præmis 36, hvori der henvises til dom af 12.11.1981, *Meridionale Industria Salumi m.fl.*, 212/80-217/80, EU:C:1981:270).

40 – *Molenbergnatie-dommen*, præmis 42: »[Toldkodeksens] artikel 221, stk. 3, [skal] i modsætning til artikel 221, stk. 1 og 2, anses for en materiel regel, og den kan derfor ikke finde anvendelse på opkrævning af en toldskyld, som opstod før den 1. januar 1994.«

41 – *Ibidem*, præmis 41.

42 – *Molenbergnatie-dommen* er et godt eksempel på vanskelighederne med at trække en skillelinje mellem processuelle regler og materielle regler, idet der ved denne sondring af og til ses bort fra de uløselige bånd, der findes mellem disse regler. Det, der reguleres direkte i EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, er de (*processuelle*) krav til underretningen af debitor, såsom den seneste frist for at foretage denne, og den opsættende virkning af en indgiven klage, også i det tilfælde, hvor en sådan underretning foretages for sent og dermed har som (*materielretlig*) konsekvens, at toldskylden forældes.

43 – Jf. punkt 56 i dette forslag til afgørelse.

64. Som den forelæggende ret med rette har bemærket, var debtors situation i den sag, der førte til Molenbergnatie-dommen, endeligt fastlagt. Derimod var Jumbocarrys toldskyld endnu ikke »forældet den 1. maj 2016«⁴⁴. Den forelæggende ret tilføjede derfor, at »situationen for den interesserede part [adskiller] sig fra den situation, som er omhandlet i præmis 41 i Molenbergnatie-dommen«⁴⁵.

65. Følgende kan konkluderes ud fra oplysningerne i sagens akter:

- Jumbocarrys toldskyld opstod den 4. juli 2013.
- På det tidspunkt, hvor EU-toldkodeksens artikel 103 og 124 begyndte at finde anvendelse (dvs. den 1.5.2016)⁴⁶, hvilket var forskelligt fra det tidspunkt, hvor de trådte i kraft, var den treårige forældelsesfrist for den pågældende toldskyld endnu ikke udløbet. Fristen ville være udløbet den 4. juli 2016, såfremt der ikke havde fundet en suspension af fristen sted, således som det netop var tilfældet ved Inspecteurs meddelelse (af 1.6.2016).

66. Kort sagt var Jumbocarrys retlige situation for så vidt angår toldskyldens forældelse ikke endeligt fastlagt, da den nederlandske myndighed suspenderede den treårige frist i forbindelse med sin meddelelse af 1. juni 2016 [i overensstemmelse med EU-toldkodeksens artikel 22, stk. 6, og artikel 103, stk. 3, litra b)] af grundene til, at den agtede at meddele toldskylden.

67. Under disse omstændigheder er der efter min opfattelse intet til hinder for at anvende EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), og artikel 124, stk. 1, litra a). Det første præjudicielle spørgsmål bør således besvares bekræftende.

68. Denne løsning bekræftes af de konvergerende kriterier, der blev fastsat i Taricco I-dommen og Taricco II-dommen. Parlamentet har henvist til den første af disse domme i sit skriftlige indlæg, mens parterne og procesdeltagerne i den præjudicielle sag efter Domstolens anmodning har haft lejlighed til at fremsætte bemærkninger vedrørende begge dommes virkninger.

b) Taricco I-dommens og Taricco II-dommens betydning for den foreliggende sag

69. En af de problemstillinger, der traditionelt er blevet diskuteret i den strafferetlige videnskab, er den, der opstår, når forældelsesfristerne for lovovertrædelser forlænges ved indførelsen af en ny lov inden udløbet af de frister, der var gældende på det tidspunkt, hvor lovovertrædelserne blev begået⁴⁷.

70. Denne forlængelse har medført vanskeligheder, når den er blevet analyseret ud fra det generelle princip om forbud mod at give straffelove tilbagevirkende kraft in pejus. Dette forbud er fastsat i artikel 49, stk. 1, i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder (herefter »chartret«).

71. De to fremsatte opfattelser herom består, ud fra modsatrettede synsvinkler, i: a) at den forældelsesfrist, der begyndte at løbe inden ikrafttrædelsen af den nye lov, reguleres af den tidligere gældende lov (tempus regit actum), og b) at der intet er til hinder for, at lovgiver kan forlænge forældelsesfristen, om end den nye frist (som er længere end den foregående) alene finder anvendelse på strafbare handlinger, som endnu ikke er forældede i henhold til den tidligere gældende lov⁴⁸.

44 – Forelæggelsesafgørelsens præmis 4.4.3.

45 – Forelæggelsesafgørelsens præmis 4.4.3 in fine.

46 – Jf. EU-toldkodeksens artikel 288, som er gengivet i punkt 11 i dette forslag til afgørelse.

47 – Problemstillingen har været særlig alvorlig, når forbrydelser, der hidtil har kunnet forældes, i henhold til nye love slet ikke forældes.

48 – Det er almindeligt anerkendt, at de i den nye lov fastsatte frister ikke kan finde anvendelse, såfremt de (tidligere) frister allerede er udløbet.

72. Domstolen baserede sin besvarelse af et af de præjudicielle spørgsmål i Taricco I-sagen på Den Europæiske Menneskerettighedsdomstols praksis vedrørende artikel 7 i den europæiske konvention til beskyttelse af menneskerettigheder og grundlæggende frihedsrettigheder, undertegnet i Rom den 4. november 1950, som fastlægger rettigheder, der svarer til de ved chartrets artikel 49 sikrede.

73. Domstolen fastslog i overensstemmelse med denne retspraksis, at »forlængelsen af forældelsesfristen og den umiddelbare anvendelse heraf ikke indebærer nogen tilsidesættelse af de rettigheder, der er sikret i denne konventions artikel 7, idet bestemmelsen ikke kan fortolkes således, at den udgør en hindring for en forlængelse af forældelsesfristerne, når de foreholdte handlinger aldrig er blevet forældet«⁴⁹.

74. Generaladvokat Kokott anførte i samme retning i sit forslag til afgørelse i Taricco I-sagen: »Den tidsmæssige ramme, inden for hvilken en kriminel handling kan forfølges, kan også ændre sig, efter at handlingen er begået, så længe der ikke er indtrådt forældelse«⁵⁰.

75. Dette udsagn blev bekræftet i Taricco II-dommen, hvori det blev tiltrådt, at en national lovgiver kan »[forlænge] forældelsesfristen med øjeblikkelig virkning, herunder for foreholdte handlinger, der endnu ikke er forældet«. Domstolen tilføjede, at en sådan forlængelse »i princippet ikke er i strid med princippet om, at strafbare forhold og straffe skal have lovhjemmel (jf. i denne retning Taricco [I]-dommen, præmis 57 og den deri nævnte praksis for Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol)«⁵¹.

76. Det er korrekt, at den nationale lovgivning, som Taricco I-dommen og Taricco II-dommen omhandlede, var forskellig fra den lovgivning, der er genstand for den foreliggende tvist. Dengang var der ikke som sådan tale om en ny forlængelse af forældelsesfristen for strafbare handlinger, men derimod en forkortelse som følge af det maksimale tidsrum, hvori den pågældende frist kunne afbrydes⁵², med den konsekvens, at »den tidsmæssige virkning af en årsag til afbrydelse af forældelsen neutraliseres«⁵³.

77. Det er ligeledes korrekt, at Domstolen i forbindelse med den af Corte costituzionale (forfatningsdomstol, Italien) forelagte anmodning om præjudiciel afgørelse i Taricco II-sagen anskuede den omtvistede lovgivning ud fra et andet perspektiv, end den havde gjort i Taricco I-dommen:

- I Taricco I-dommen undersøgte Domstolen den italienske rets pligt til, i en straffesag vedrørende strafbare handlinger i forbindelse med opkrævningen af merværdiafgift, at afholde sig fra at anvende nogle nationale retsfor skrifter vedrørende afbrydelse af forældelsen af lovovertrædelser, som sammenholdt med sagernes sædvanlige varighed i den pågældende medlemsstat i praksis medførte straffrihed for gerningsmændene, til skade for Unionens finansielle interesser.

49 – Taricco I-dommens præmis 57. Henvisningen i denne præmis til Den Europæiske Menneskerettighedsdomstols praksis omfatter dom af 17.9.2009 i sagen Coëme m.fl. mod Belgien, nr. 32492/96, nr. 32547/96, nr. 32548/96, nr. 33209/96 og nr. 33210/96, § 149, EMD 2000-VI, Scoppola mod Italien (nr. 2), nr. 10249/03, § 110 og den deri nævnte retspraksis, og af 20.9.2011, OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos mod Rusland, nr. 14902/04, §§ 563, 564 og 570 samt den deri nævnte retspraksis.

50 – Generaladvokat Kokotts forslag til afgørelse (C-105/14, EU:C:2015:293, punkt 120). Hun henviste til støtte for dette synspunkt til »Menneskerettighedsdomstolens dom af 22.6.2000, Coëme m.fl. mod Belgien, sagsnummer 32492/96 m.fl., Reports of Judgments and Decisions 2000-VII, præmis 149«.

51 – Præmis 42 i Taricco II-dommen.

52 – *Afbrydelsen* af den pågældende frist – som er et juridisk begreb, der adskiller sig fra *suspensionen* heraf – indebærer i henhold til den italienske lovgivning, at fristen begyndte at løbe på ny fra den dato, hvor den blev afbrudt. Afbrydelsesperioden kunne imidlertid ikke overstige halvdelen af (den absolutte) forældelsesfrist, jf. straffelovens artikel 161: Ændringen af denne lov ved lov nr. 251/2005 indebærer, at afbrydelsesperioden maksimalt kunne udgøre en fjerdedel af den oprindelige varighed. Navnlig i forbindelse med efterforskningen af særligt komplicerede lovovertrædelser, som krævede grundig efterforskning, var konsekvensen af denne lovændring, at den afbrydelse, der blev forårsaget af de retlige foranstaltninger, på trods af, at forældelsesfristen forblev den samme før og efter lov nr. 251/2005, blev forkortet væsentligt, hvilket gjorde det nemmere at opnå straffrihed. Derfor var den forelæggende ret af den opfattelse, at ændringen af straffelovens artikel 161, stk. 2, i 2005 indebærer, »at forældelsen ikke bliver afbrudt i flertallet af straffesagerne, idet reglen efter en afbrydelse af forældelsen højst gør det muligt at forlænge forældelsesfristen med blot en fjerdedel af den oprindelige varighed heraf« (Taricco I-dommens præmis 23).

53 – Taricco I-dommen, præmis 46.

– I Taricco II-dommen præciserede Domstolen sine betragtninger fra Taricco I-dommen⁵⁴, idet den undersøgte pligten til at undlade at anvende de nationale forældelsesregler (som ifølge Corte costituzionale (forfatningsdomstol) er af materiel karakter i Italien⁵⁵) i forbindelse med princippet om, at strafbare forhold og straffe skal have lovhjemmel⁵⁶. Domstolen præciserede ligeledes lovgivers og kriminalrettens opgaver i forbindelse med afhjælpningen af en situation, hvor den nationale retsorden ikke opfyldte kravene om beskyttelse af Unionens finansielle interesser med henblik på pålæggelse af effektive, forholdsmæssige og afskrækkende sanktioner.

78. Forskellene mellem de to domme afspejles imidlertid ikke i genstanden for den foreliggende sag, nemlig om det er tilladt at foretage direkte anvendelse af en ny forældelsesfrist, som er længere end den foregående, på forhold, som endnu ikke er forældede.

79. På dette punkt er de to domme enige: Taricco II-dommens præmis 42 tiltrådte uden forbehold udtalelsen i Taricco I-dommens præmis 57 og dermed også den retspraksis fra Den Europæiske Menneskerettighedsdomstol, hvortil der blev henvist i Taricco I-dommen.

80. Hvis det således er muligt, at en ny retsforskrift med umiddelbar virkning forlænger forældelsesfristen for strafbare handlinger, som endnu ikke er forældede, må det i endnu højere grad være muligt at anvende dette kriterium, når det drejer sig om en tidsbegrænset suspension af forældelsesfristen for en toldskyld (som ikke har karakter af en sanktion) inden udløbet af de tre år, som i henhold til den tidligere lovgivning skulle forløbe, inden den kunne anses for forældet⁵⁷.

2. Det andet præjudicielle spørgsmål

81. Formuleringen af det andet præjudicielle spørgsmål er meget kortfattet. Den forelæggende ret ønsker, »[s]åfremt det første spørgsmål besvares bekræftende [...]«, oplyst, om anvendelsen af EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), og artikel 124, stk. 1, litra a), er forenelig med retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning.

82. Parlamentet har inter文eneret i den foreliggende sag, idet det er dets opfattelse, at den forelæggende ret med sit andet spørgsmål »tilsyneladende« har rejst tvivl om gyldigheden af de to bestemmelser i EU-toldkodeksen, som er genstand for det første spørgsmål, også selv om det ikke fremgår udtrykkeligt⁵⁸.

83. Efter min opfattelse kan forelæggelsesafgørelsen imidlertid ikke fortolkes således, at det andet spørgsmål er udtryk for en tvivl om de pågældende EU-retlige bestemmelses gyldighed. Den forelæggende ret har ikke rejst tvivl om gyldigheden af de pågældende bestemmelser i abstrakt forstand, men derimod om deres tidsmæssige anvendelse på en given situation. Det er korrekt, at den forelæggende ret i slutningen af sin afgørelse har henvist til, at EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, ikke finder anvendelse, men dette er snarere i forbindelse med de konkrete omstændigheder i tvisten.

54 – I henhold til Taricco I-dommen neutraliserede de nationale forældelsesregler den effektive og afskrækkende virkning af de foranstaltninger, der var fastsat med henblik på at bekæmpe ulovlige handlinger, der kunne skade Unionens finansielle interesser. Derfor kunne en national ret undlade at anvende de pågældende nationale bestemmelser, såfremt det var nødvendigt for at sikre den fulde virkning af EU-retten (præmis 47 og 49).

55 – Taricco II-dommen, præmis 27.

56 – Corte costituzionale (forfatningsdomstol) fremhævede, at »Domstolen i Taricco [I]-dommen udelukkende har taget stilling til spørgsmålet om foreneligheden af den af denne dom udledte regel med [chartrets] artikel 49 [...] for så vidt angår princippet om forbud mod tilbagevirkende kraft[, men] tog imidlertid ikke stilling til den anden del af princippet om, at strafbare forhold og straffe skal have lovhjemmel, nemlig kravet om, at reglerne om sanktion skal være tilstrækkeligt præcise« (Taricco II-dommens præmis 19).

57 – Parlamentet har udtalt sig i lignende vendinger efter at have argumenteret for anvendelsen af Taricco I-dommens præmis 54-57 på den foreliggende sag: »[D]e krav, der følger af princippet om den berettigede forventning, er strengere i straffesager end i administrative sager, hvorunder opkrævningen af en toldskyld henhører« (punkt 42 i dets skriftlige indlæg). Den nederlandske regering har i sin besvarelse af Domstolens spørgsmål indtaget samme standpunkt (punkt 5 og 6).

58 – Punkt 2 i Parlamentets skriftlige indlæg.

84. I forelæggelsesafgørelsen begrundes henvisningen til retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning med, at »det kan hævdes«, at det på tidspunktet for toldskyldens opståen (den 4.7.2013) »ikke var klart og forudsigeligt for skyldner, at toldlovgivningen vedrørende inddrivelse og forældelse ville blive ændret [...]«⁵⁹.

85. Den forelæggende ret har imidlertid medgivet, at EU-lovgiver med vedtagelsen af EU-toldkodeksens artikel 22, stk. 6, og artikel 29 forstærkede debtors retsstilling ved at give vedkommende et bestemt tidsrum til at redegøre for sit synspunkt⁶⁰. Forbindelsen mellem disse bestemmelser og suspensionen af forældelsesfristen i det tidsrum, der er fastsat til fremsættelse af synspunkter, indebærer ikke en sådan forringelse af debtors situation, at det kan lede til, at EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, ikke kan finde anvendelse⁶¹.

86. Det følger af fast retspraksis, at »[r]etssikkerhedsprincippet kræver, at retsreglerne er klare, præcise og forudsigelige i deres retsvirkninger, således at de berørte kan orientere sig i situationer og retsforhold, der henhører under EU-retten«⁶².

87. For så vidt angår retten til at påberåbe sig princippet om beskyttelse af den berettigede forventning har Domstolen fastslået, at denne ret »– sammenhængende med [retssikkerhedsprincippet] – omfatter enhver borger, hos hvem [...] administration[en] har givet anledning til begrundede forhåbninger. Præcise, ubetingede og samstemmende oplysninger, der hidrører fra autoriserede og pålidelige kilder, er forsikringer, der kan give sådanne forhåbninger [...]. Ingen kan derimod påberåbe sig tilsidesættelse af dette princip, såfremt administrationen ikke har afgivet præcise løfter«⁶³.

88. Således er der for det første ingen af disse principper, der indebærer en forpligtelse til at lade retsordenen forblive uændret over tid. Forventningen om, at der ikke foretages ændringer af lovgivningen, er endvidere særlig grundløs, når der er tale om et område som toldområdet, som kræver en konstant tilpasning⁶⁴. Et udmærket bevis herpå er de løbende ændringer, der blev foretaget af EF-toldkodeksen fra dens vedtagelse i 1992 og frem til dens ophævelse ved forordning nr. 952/2013. Vedtagelsen af EU-toldkodeksen blev begrundet i behovet for at tage »hensyn til udviklingen i EU-retten«⁶⁵.

89. For det andet findes der for så vidt angår beskyttelsen af den berettigede forventning i den ovenfor beskrevne forstand ingen oplysninger i sagens akter, der kan lede til den antagelse, at den nederlandske forvaltning gav Jumbocarry »præcise løfter« med hensyn til, hvornår opkrævningen af toldskylden ville finde sted.

90. For det tredje er retssikkerhedsprincippet ikke til hinder for, at retsfor skrifterne fortolkes, når deres indhold frembyder fortolkningsmæssige vanskeligheder, som skaber tvivl hos de subjekter, der berøres heraf, eller som skal anvende dem: Det var netop med henblik på at løse disse tvivlsspørgsmål, at den i artikel 267 TEUF omhandlede retlige samarbejds mekanisme blev indført.

59 – Forelæggelsesafgørelsens præmis 4.7.2.

60 – Fastsat til 30 dage i den delegerede forordnings artikel 8, stk. 1.

61 – Forelæggelsesafgørelsens præmis 4.7.3.

62 – Dom af 3.12.2019, Den Tjekkiske Republik mod Parlamentet og Rådet (C-482/17, EU:C:2019:1035, præmis 148).

63 – Ibidem, præmis 153.

64 – Således har Rådet erindret om i punkt 46 i sit skriftlige indlæg.

65 – Anden betragtning til EU-toldkodeksen.

91. For det fjerde indebar vedtagelsen af den nye artikel 103, stk. 3, litra b), i EU-toldkodeksen i virkeligheden ikke en ændring af den tidligere lovgivningsmæssige situation. Den imødekom snarere behovet for at konkretisere en forpligtelse for de administrative myndigheder, som ifølge Domstolens praksis allerede fandtes i EF-toldkodeksen⁶⁶, og hvis indførelse i lovgivningen det tilkom den nationale lovgiver at foretage som følge af en manglende specifik opmærksomhed fra EU-lovgivers side.

92. Der er i den foreliggende sag ikke tale om en ret for debitor til, at toldskylden automatisk og ufravigeligt skulle forældes tre år efter dens opståen, men derimod en forventning om, at dette ville være tilfældet, også i henhold til de af EF-toldkodeksens regler, der var gældende, da toldskylden opstod.

93. Der forelå som nævnt ikke en sådan ret, men derimod en forventning om at forældelse ville indtræde efter udløbet af den treårige frist, forudsat at fristen ikke blev suspenderet, hvilket kunne finde sted ved indgivelsen af en klage eller som følge af en administrativ handling, hvorved der blev underrettet om hensigten om at opkræve toldskylden forud for vedtagelsen af beslutningen herom.

94. Som anført af den nederlandske regering⁶⁷ kunne tidspunktet for toldskyldens forældelse ikke fastsættes på forhånd med fuldkommen sikkerhed, mens EF-toldkodeksen var i kraft, eftersom EF-toldkodeksens artikel 221, stk. 3, fastsatte muligheden for en suspension af den treårige frist i forbindelse med indgivelsen af en klage i henhold til EF-toldkodeksens artikel 243⁶⁸.

95. Domstolens fortolkning af den nævnte artikel 221, stk. 3, giver anledning til at fastslå, at forvaltningens underretning – også mens EF-toldkodeksen var i kraft – afbrød den treårige frist for underretning om toldskylden (med den deraf følgende indvirkning på forældelsen)⁶⁹.

96. For det femte har den forelæggende ret med rette fremhævet, at forlængelsen af forældelsesfristen ved den suspension, der følger af den i EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), omhandlede meddelelse, er direkte knyttet til debtors mulighed for at blive hørt, inden toldmyndigheden træffer en afgørelse, som kan få negative følger for vedkommende.

97. Denne regel sikrer balancen mellem debtors ret til at blive hørt og Unionens finansielle interesser. Behovet for en sådan balance er heller ikke en nyhed i EU-toldkodeksen, og logikken i, at den administrative meddelelse indebærer en suspension af forældelsesfristen, eksisterede i forvejen.

98. For det sjette forholder det sig således, at selv i tilfælde af, at forlængelsen af forældelsesfristen som følge af den suspenderende virkning af meddelelsen til debitor kunne kvalificeres som en »nyhed« i forhold til den ordning i EF-toldkodeksen, der var gældende den 4. juli 2013 (det tidspunkt, hvor Jumbocarrys toldskyld opstod), indebærer den umiddelbar anvendelse af EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), efter den 1. maj 2016 heller ikke en forringelse af retssikkerheden for så vidt angår visheden om, hvilken lovgivning der er gældende.

99. En hvilken som helst påpasselig erhvervsdrivende på toldområdet havde mulighed for at gøre sig bekendt med Domstolens fortolkning af den tidsmæssige anvendelse af de processuelle regler, samt af de materielle regler for så vidt angår de fremtidige virkninger af endnu ikke fastlagte retlige situationer. Dette er fast retspraksis, der på toldområdet går helt tilbage til 1981⁷⁰.

66 – Jf. fortolkningen af de tilsvarende bestemmelser i EF-toldkodeksen, der blev foretaget i Molenbergnatie-dommen og CEVA-dommen, hvortil der henvises i punkt 38 ff. i dette forslag til afgørelse.

67 – Punkt 58 i den nederlandske regerings skriftlige indlæg.

68 – I henhold til EF-toldkodeksens artikel 243, stk. 1, første afsnit, kan »enhver person [...] indgive klage mod afgørelser, der træffes af toldmyndighederne om anvendelse af toldforskrifterne, og som berører den pågældende umiddelbart og individuelt«.

69 – Punkt 39 i dette forslag til afgørelse.

70 – Dom af 12.11.1981, Meridionale Industria Salumi m.fl. (212/80-217/80, EU:C:1981:270).

100. Den umiddelbare anvendelse af EU-toldkodeksens artikel 103, stk. 3, litra b), giver endelig mulighed for at give ens behandling til enhver importør, hvis toldskyld ikke var ophørt som følge af forældelse på det tidspunkt, hvor EU-toldkodeksen fik fuld virkning, uanset om toldskylden var opstået før eller efter dette tidspunkt. Siden den 1. maj 2016 har alle haft ret til at blive hørt i den situation, der er omhandlet i EU-toldkodeksens artikel 22, stk. 6, i et lige langt tidsrum, der beregnes på samme måde.

V. Forslag til afgørelse

101. På baggrund af det ovenstående foreslår jeg, at Domstolen svarer Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) således:

»Artikel 103, stk. 3, litra b), og artikel 124, stk. 1, litra a), i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen finder anvendelse på en toldskyld, som er opstået før den 1. maj 2016, og hvor forældelsesfristen endnu ikke er udløbet på denne dato, uden at denne anvendelse er i strid med retssikkerhedsprincippet og princippet om beskyttelse af den berettigede forventning.«