

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)
den 7 september 1999 *

I mål C-61/98,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG), från
Tariefcommissie (Nederländerna), att domstolen skall meddela ett förhands-
avgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

De Haan Beheer BV

och

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Rotterdam,

angående tolkningen av gemenskapsrätten beträffande uppkomst och uppbörd av
en tullskuld,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.-P. Puissochet samt domarna J.C. Moi-
tinho de Almeida, C. Gulmann, D.A.O. Edward och M. Wathelet (referent),

* Rättegångsspråk: nederländska.

generaladvokat: F.G. Jacobs,

justitiesekreterare: avdelningsdirektören L. Hewlett,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- De Haan Beheer BV, genom skatterådgivarna K.H. Meenhorst och A.P. Eeltink,
- Nederländernas regering, genom M. Fierstra, chef för utrikesministeriets avdelning för europarättsliga frågor, i egenskap av ombud,
- Europeiska gemenskapernas kommission, genom H. van Lier och R. Tricot, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud, biträdda av advokaten J. Stuyck, Bryssel,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 14 januari 1999 av: De Haan Beheer BV, företrätt av K.H. Meenhorst, A.P. Eeltink och skatterådgivaren A.L.C. Simons, Nederländernas regering, företräd av M. Fierstra, Förenade kungarikets regering, företräd av M. Ewing, Treasury Solicitor's Department, i egenskap av ombud, biträdd av M. Hoskins, barrister, och kommissionen, företräd av H. van Lier, biträdd av advokaten J. Stuyck,

och efter att den 11 mars 1999 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Tariefcommissie har genom beslut av den 24 februari 1998, som inkom till domstolen den 2 mars 1998, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG) ställt en fråga om tolkningen av gemenskapsrätten beträffande uppkomst och uppbörd av en tullskuld.

2 Frågan har uppkommit i en tvist mellan bolaget De Haan Beheer BV (nedan kallat De Haan), tullombud, och Inspecteur der invoerrechten en accijnzen te Rotterdam (tillsynsmyndighet i Rotterdam för importtullar och accis, nedan kallad tillsynsmyndigheten) beträffande uppbörd av en tullskuld till ett belopp av 1 575 030,60 HFL.

3 Mellan den 29 juli och den 8 september 1993 upprättade De Haan, i egenskap av huvudansvarig, sju T1-deklarationer för att hänföra flera partier cigaretter till förfarandet för extern gemenskapstransitering. Dessa icke-gemenskapsvaror, från tullager belägna i Nederländerna, skulle transporteras till Antwerpen för att därefter exporteras till olika tredje länder.

4 Varorna anlände aldrig till bestämmelsekontoret i Antwerpen utan levererades för konsumtion i Nederländerna utan att därtill hänförlig tull erlades.

5 Bedrägeriet blev föremål för en undersökning av Nederlandse Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (underrättelse- och undersökningstjänst i skattefrågor i Nederländerna, nedan kallad FIOD), som utfördes i samarbete med de behöriga myndigheterna i Belgien. Det framgår av beslutet om hänskjutande att tullmyndigheterna redan i slutet av juli 1993 kände till, eller åtminstone hade starka misstankar om, att det pågick en gemenskapstransitering av cigaretter i samband med vilken det förekommit oegentligheter under omständigheter som

var sådana att det därigenom uppkommit en tullskuld. Undersökningen visade således att en tjänsteman vid belgiska tullen i bedrägligt syfte hade använt sig av tullmyndighetens i Antwerpen stämpel för stämpling av T1-dokument.

- 6 Det framgår även av handlingarna i målet att De Haan inte på något sätt varit inblandat i detta bedrägeri, och att bolaget i god tro förutsatt att transiteringen skedde i normal ordning, trots att en av dess anställda ingick i kretsen av misstänkta.

- 7 Den 13 juli 1994 anmodade tullmyndigheterna De Haan att erlægga ett belopp av 2 463 318 HFL i tull för de cigarettpartier som genom bedrägeriet släppts ut på den nederländska marknaden. Den 5 september 1995 reducerade tillsynsmyndigheten beloppet med 888 287,40 HFL med motiveringen att detaljvärdet på cigaretterna hade överskattats.

- 8 De Haan väckte talan mot detta beslut vid Tariefcommissie. Bolaget gjorde gällande att det, eftersom det handlat i god tro och undersökningsledarna åtminstone från och med slutet av juli 1993 var medvetna om att ett bedrägeri planerades, av tullmyndigheterna borde ha hållits underrättat om situationen, åtminstone efter det att den första sändningen bedrägligen hade omdirigerats. Detta skulle ha gjort det möjligt för bolaget att vidta åtgärder för att undvika att det ådrog sig en tullskuld för de följande sex sändningarna. Det skulle då ha varit tillräckligt för bolaget att låta bli att upprätta de sex deklarationer som hänförde sig till dessa sändningar.

- 9 Tariefcommissie anser att det för tvistens lösning är nödvändigt att tolka gemenskapsrätten och har mot bakgrund av det ovan anförda förklarat målet vilande och ställt följande fråga till domstolen:

”Innebär gemenskapens skrivna eller oskrivna tullrätt att tullmyndigheterna i förhållande till de tullskyldiga har en sådan skyldighet som beskrivs ovan i punkt 6.2 [att underrätta en deklaratant som befinner sig i en situation som sökanden i målet vid den nationella domstolen, vars deklARATIONER HAR UPPRÄTTATS I GOD TRO, OM ETT EVENTUELLT BEDRÄGERI] och, om denna fråga besvaras jakande, vilka är de rättsliga följderna beträffande uppkomst, bokföring och uppbörd av tullskulden om tullmyndigheterna åsidosätter denna skyldighet?”

Gemenskapslagstiftningen

- 10 Inledningsvis skall klargöras vilken gemenskapslagstiftning som var tillämplig vid den aktuella tidpunkten.
- 11 För rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, s. 1, svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4, nedan kallad tullkodexen), som innehåller tullrättsliga bestämmelser som tidigare var spridda i ett stort antal gemenskapsförordningar och gemenskapsdirektiv, har utfärdats tillämpningsföreskrifter genom kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning (EEG) nr 2913/92 (EGT L 253, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 10, s. 1). Dessa rättsakter är tillämpliga sedan den 1 januari 1994.
- 12 Eftersom betalningsanmodan i det aktuella fallet utfärdades i juli 1994, inträffade emellertid de sakomständigheter till vilka tullskulden är att hänföra före det att tullkodexen började tillämpas.

- 13 Domstolen erinrar i detta avseende om att enligt en fast rättspraxis anses handläggningsregler i allmänhet vara tillämpliga på alla tvister som pågår vid tidpunkten då de träder i kraft, i motsats till materiella bestämmelser som vanligtvis tolkas så, att de inte avser förhållanden som har uppstått innan bestämmelserna har trätt i kraft (se särskilt dom av den 12 november 1981 i de förenade målen 212/80—217/80, *Salumi m.fl.*, REG 1981, s. 2735, punkt 9, och av den 6 juli 1993 i de förenade målen C-121/91 och C-122/91, *CT Control (Rotterdam)* och *JCT Benelux mot kommissionen*, REG 1993, s. I-3873, punkt 22).
- 14 Följaktligen skall hänvisning ske, för det första, till de materiella bestämmelser som återfinns i den lagstiftning som gällde före det att tullkodexen började tillämpas och, för det andra, till handläggningsreglerna i tullkodexen.
- 15 I avdelning V i rådets förordning (EEG) nr 2726/90 av den 17 september 1990 om gemenskapstransitering (EGT L 262, s. 1) regleras förfarandet för extern gemenskapstransitering. I artikel 10 föreskrivs särskilt att alla varor som skall befordras enligt detta förfarande skall omfattas av en T1-deklaration, som skall undertecknas av den huvudansvarige.
- 16 Artikel 11.1 i denna förordning har följande lydelse:

”Den huvudansvarige skall vara ansvarig för

- a) att T1-dokumentet och varorna företes i oförändrat skick vid bestämmelse-tullkontoret inom föreskriven tid och med vederbörlig hänsyn tagen till de åtgärder som tullmyndigheterna vidtagit för att säkerställa identifiering,
- b) att föreskrifterna beträffande förfarandet för gemenskapstransitering iakttas,

c) betalning av tullar och andra avgifter som i förekommande fall skall tas ut med anledning av en överträdelse eller oegentlighet som begåtts under eller i samband med en gemenskapstransitering.”

17 Dessutom föreskrivs följande i artikel 3.3 i rådets förordning (EEG) nr 1854/89 av den 14 juni 1989 om bokföring och betalningsvillkor för importtullar och exporttullar till följd av en tullskuld (EGT L 186, s. 1):

”För de fall där en tullskuld uppkommer... skall bokföring av motsvarande tullbelopp ske inom två dagar från det att tullmyndigheten är i stånd att:

a) beräkna den aktuella tullens belopp,

och

b) fastställa vilken person som är betalningsskyldig för denna summa.”

18 Artikel 6.1 i samma förordning har följande lydelse:

”Den betalningsskyldige skall på lämpligt sätt underrättas om tullbeloppet så snart detta bokförts.”

19 Beträffande uppbörd av importtull föreskrivs följande i artikel 2.1 i rådets förordning (EEG) nr 1697/79 av den 24 juli 1979 om uppbörd ”i efterhand” av

import- eller exporttullar som inte har utkrävts av gäldenären för varor som hänförs till ett tullförfarande som medför skyldighet att betala sådana tullar (EGT L 197, s. 1):

”Om de behöriga myndigheterna finner att hela eller en del av det belopp avseende importtullar... som enligt lag skall betalas... inte har utkrävts av gäldenären, skall de vidta åtgärder för att uppbära de ej inkrävda tullarna.

Dessa åtgärder får emellertid inte längre vidtas efter utgången av en tid om tre år räknat från den dag då beloppet bokfördes... eller, om bokföring inte har skett, räknat från den dag då tullskulden uppkom beträffande de varor som är i fråga.”

- 20 Det finns emellertid två bestämmelser som föreskriver situationer i vilka importtullar inte skall krävas in. För det första föreskrivs följande i artikel 5.2 i förordning nr 1697/79:

”Tullmyndigheterna får avstå från att i efterhand uppbära import- eller exporttullar som inte har utkrävts på grund av ett misstag från tullmyndigheternas sida som gäldenären inte rimligen kunde ha upptäckt, eftersom denne för sin del handlat i god tro och följt bestämmelserna i den gällande lagstiftningen i fråga om tulldeklarationen.

De fall då första stycket skall tillämpas skall bestämmas i enlighet med tillämpningsföreskrifterna...”

21 I artikel 2 i kommissionens förordning (EEG) nr 2164/91 av den 23 juli 1991 om tillämpningsföreskrifter till artikel 5.2 i förordning nr 1697/79 (EGT L 201, s. 16) anges tre situationer i vilka den behöriga myndigheten i den medlemsstat där det misstag begåtts eller konstaterats som lett till att ett för lågt belopp har uppburits själv skall besluta att inte vidta uppbörd i efterhand:

- när en tullkvot eller ett tulltak har uppnåtts vid tidpunkten för mottagandet av tulldeklarationen utan att detta faktum har offentliggjorts i *Europeiska gemenskapernas officiella tidning*,
- när myndigheten anser att de villkor som anges i artikel 5.2 är uppfyllda och att det belopp som inte har tagits ut är mindre än 2 000 ecu,
- när den berörda medlemsstaten av kommissionen har bemyndigats att inte uppbära tullarna.

22 I avsaknad av ett misstag som kan hänföras till de behöriga myndigheterna själva föreskrivs för det andra följande i artikel 13.1 i rådets förordning (EEG) nr 1430/79 av den 2 juli 1979 om återbetalning eller eftergift av import- eller exporttullar (EGT L 175, s. 1), i dess lydelse enligt rådets förordning (EEG) nr 3069/86 av den 7 oktober 1986 (EGT L 286, s. 1; nedan kallad förordning nr 1430/79):

”Import- eller exporttullar får återbetalas eller efterges i andra särskilda situationer än dem som anges i avdelningarna A till D [saknar relevans för tvisten vid den nationella domstolen], till följd av omständigheter under vilka varken bedrägeri eller klar försumlighet kan tillskrivas personen i fråga.

De fall där första stycket kan tillämpas samt de förfaranderegler som skall följas i detta syfte skall bestämmas enligt det förfarande som föreskrivs [för antagande av tillämpningsföreskrifter]. Återbetalningen och eftergiften kan förenas med särskilda villkor.”

- 23 I artikel 4 i kommissionens förordning (EEG) nr 3799/86 av den 12 december 1986 om fastställande av tillämpningsföreskrifter till artiklarna 4a, 6a, 11a och 13 i förordning nr 1430/79 (EGT L 352, s. 19) görs en uppräknig av de särskilda situationer som avses i artikel 13.1 i den sistnämnda förordningen, vilka uppstår till följd av omständigheter under vilka varken bedrägeri eller klar försumlighet kan tillskrivas personen i fråga. Andra situationer skall bedömas från fall till fall, men då inom ramen för ett förfarande som kräver kommissionens medverkan.
- 24 Vad närmare avser det förfarande som skall följas vid tillämpning av artikel 13.1 i förordning nr 1430/79 hänvisas till artiklarna 905—909 i förordning nr 2454/93, som är tillämpliga från och med den 1 januari 1994. I artikel 905.1 anges således följande:

”Om den beslutande tullmyndighet till vilken en ansökan om återbetalning eller eftergift enligt artikel 239.2 i tullkodexen [som i sak motsvarar artikel 13.1 i förordning nr 1430/79] har ingivits inte kan fatta ett beslut på grundval av artikel 899 [som motsvarar artikel 4 i förordning nr 3799/86], men ansökan är bestyrkt med bevis som kan ge upphov till en särskild situation till följd av omständigheter under vilka inget bedrägeri eller klar försumlighet kan tillskrivas personen i fråga, skall den medlemsstat som denna myndighet tillhör överlämna ärendet till kommissionen för ett avgörande enligt det förfarande som fastställs i artikel 906—909.”

- 25 I artikel 908.2 anges att tullmyndigheten skall pröva den begäran som ingetts till den på grundval av kommissionens beslut. Om kommissionen inte har fattat beslut inom sex månader från den dag den tog emot ärendet från medlemsstaten i fråga, i enlighet med artikel 905, eller inte meddelar ett beslut till den berörda medlemsstaten inom 30 dagar efter utgången av den tidigare fristen om sex

månader, skall den beslutande tullmyndigheten med stöd av artikel 909 bevilja ansökan om återbetalning eller eftergift.

- 26 Det kan i det aktuella fallet konstateras att Konungariket Nederländerna gav in en sådan begäran till kommissionen, som avslog denna genom beslut K(98) 372 slutligt av den 18 februari 1998.

Tolkningsfrågan

- 27 Den hänskjutande domstolen har ställt frågan för att få klarhet i huruvida tullmyndigheterna inom ramen för ett förfarande för externtransitering är skyldiga att underrätta den huvudansvarige om att det föreligger risk för bedrägeri, i vilket den sistnämnda inte är inblandad men som kan leda till uppkomsten av en tullskuld för denne och, om frågan besvaras jakande, vilka konsekvenserna är av att denna skyldighet åsidosätts.
- 28 För att ge den nationella domstolen ett svar som är användbart för lösningen av den tvist som är anhängiggjord vid den, finns det anledning att utvidga frågans andra led och ställa sig frågan huruvida det vid tullmyndigheternas underlåtenhet att underrätta den huvudansvarige om risken för bedrägeri ges möjlighet i gemenskapsrätten och, i synnerhet, genom artikel 5.2 i förordning nr 1697/79 eller artikel 13.1 i förordning nr 1430/79 att befria den sistnämnde från skyldigheten att betala den tullskuld som uppkommit på grund av detta bedrägeri.

Huruvida tullmyndigheterna är skyldiga att underrätta den huvudansvarige om att det föreligger risk för bedrägeri

- 29 Det skall till en början påminnas om att domstolen, när den meddelar förhandsavgöranden inom ramen för artikel 177 i EG-fördraget, inte är behörig att tillämpa regler i gemenskapsrätten på ett visst fall. Den kan endast tillhandahålla den nationella domstolen de upplysningar om tolkningen av gemenskapsrätten som den behöver för att bedöma verkningarna av en nationell bestämmelse (se särskilt dom av den 15 juli 1964 i mål 100/63, Van der Veen, REG 1964, s. 1105, 1121, och av den 11 juli 1985 i mål 137/84, Mutsch, REG 1985, s. 2681, punkt 6, svensk specialutgåva, volym 8, s. 307).
- 30 Domstolen erinrar därefter om att det i artikel 11.1 c i förordning nr 2726/90 föreskrivs att den huvudansvarige i princip är betalningsansvarig för tullar som skall tas ut ”med anledning av en överträdelse eller oegentlighet som begåtts under eller i samband med en gemenskapstransitering”, utan att det för uppkomsten av denna tullskuld är nödvändigt att visa att den huvudansvarige gjort sig skyldig till vållande eller att föreskriva en skyldighet för tullmyndigheterna att underrätta den huvudansvarige om gången av den undersökning som lett fram till konstaterandet av en överträdelse eller oegentlighet.
- 31 Under sådana omständigheter som är aktuella i målet vid den nationella domstolen är det riktigt att gäldenären, om tullmyndigheterna hade underrättat honom om att hans kunder eventuellt gjort sig skyldiga till bedrägeri, skulle ha kunnat vidta åtgärder för att om än inte förhindra uppkomsten av denna tullskuld så åtminstone förhindra eller begränsa ökningen av den.
- 32 Oberoende av frågan huruvida sådana omständigheter kan rättfärdiga underlåten uppbörd i efterhand, återbetalning eller eftergift av importtullar — frågan behandlas i punkterna 37—55 i denna dom — måste det emellertid konstateras att behovet av en undersökning som går ut på att identifiera och gripa gärningsmännen eller medhjälparna i ett bedrägeri som begåtts eller planeras legitimt kan rättfärdiga en medveten underlåtenhet, helt eller delvis, att underrätta den huvudansvarige om undersökningen, även om den sistnämnde inte på något sätt är inblandad i bedrägeriet.

- 33 De Haan har inte desto mindre gjort gällande att tullarna, i enlighet med artikel 3.3 jämförd med artikel 6.1 i förordning nr 1854/89, borde ha bokförts inom två dagar räknat från den tidpunkt då tullmyndigheten hade möjlighet att beräkna beloppet och att avgöra vem som var betalningsansvarig för detta, och att De Haan borde ha underrättats om detta belopp så snart det bokförts.
- 34 Denna argumentering kan inte godtas. Domstolen har nämligen i sin dom av den 26 november 1998 i mål C-370/96, Covita (REG 1998, s. I-7711, punkterna 36 och 37) redan slagit fast att tullmyndigheternas underlåtenhet att, vid uppbörd i efterhand av tullar, iaktta de frister som fastställts i artiklarna 3 och 5 i förordning nr 1854/89 inte medför att dessa myndigheters rätt att uppbära avgiften upphör, förutsatt att uppbörden sker inom den frist på tre år som föreskrivs i artikel 2.1 i förordning nr 1697/79. Det enda syftet med dessa frister är nämligen att säkerställa att den tekniska hanteringen av förvaltningsmyndigheternas bokföring av import- och exporttullar sker snabbt och på ett enhetligt sätt. Tullmyndigheternas underlåtenhet att iaktta dessa frister kan medföra att den berörda medlemsstaten måste betala dröjsmålsränta till gemenskaperna, eftersom dessa belopp utgör gemenskapens egna medel. Detta innebär emellertid inte att tullskulden inte kan drivas in eller att dessa myndigheter förlorar rätten att uppbära tull i efterhand.
- 35 Det förhåller sig på samma sätt beträffande den tidsfrist som föreskrivs i artikel 6.1 i förordning nr 1854/89. Även om tullmyndigheterna i det aktuella fallet inte skulle ha underrättat den huvudansvarige om tullbeloppet så snart detta faktiskt bokförts, vilket inte framgår av handlingarna i målet, utgör inte detta åsidosättande av bestämmelserna i artikel 6.1 i sig hinder för att uppbära utestående tullar, såvitt uppbörden sker med iakttagande av treårsfristen som föreskrivs i artikel 2.1 i förordning nr 1697/79.
- 36 Mot bakgrund av vad ovan anförts skall det första ledet av frågan besvaras på så sätt att gemenskapens rättsinstans inte medför en skyldighet för tullmyndigheter, som har kännedom om ett eventuellt bedrägeri inom ramen för förfarandet för externttransitering, att underrätta den huvudansvarige om att han kan bli

betalningsskyldig för tullar på grund av detta bedrägeri, även om den berörde har handlat i god tro.

Omständigheter som kan berättiga underlåten uppbörd i efterhand, återbetalning eller eftergift av tullar

- 37 Domstolen erinrar om att gemenskapslagstiftningen innehåller två kategorier särskilda undantag från skyldigheten att betala en tullskuld.
- 38 Det första undantaget anges i artikel 5.2 i förordning nr 1697/79.
- 39 Enligt denna bestämmelse är tullmyndigheternas möjlighet att avstå från uppbörd i efterhand underkastad tre villkor (se särskilt dom av den 1 april 1993 i mål C-250/91, Hewlett Packard France, REG 1993, s. I-1819, punkterna 12 och 13, och domen i det ovannämnda målet Covita, punkterna 24—28).
- 40 För det första måste den omständigheten att tullarna inte har utkrävts bero på ett misstag som de behöriga myndigheterna själva har begått. Vidare måste de behöriga myndigheternas misstag vara av sådant slag att det inte rimligen kunde ha upptäckts av den i god tro handlande gäldenären, trots dennes yrkeserfarenhet och den aktsamhet som han måste visa prov på. Slutligen måste denne ha iakttagit alla bestämmelser i gällande lagstiftning vid sin tulldeklaration.
- 41 Det ankommer i detta avseende visserligen på den nationella domstolen att kontrollera huruvida de tre villkoren i artikel 5.2 i förordning nr 1697/79 är uppfyllda mot bakgrund av omständigheterna i det aktuella fallet (se dom av den

12 december 1996 i de förenade målen C-47/95—C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 och C-148/95, Olasagasti m.fl., REG 1996, s. I-6579, punkterna 33—35). Det följer emellertid redan av punkt 32 i denna dom att det förhållandet att tullmyndigheterna i undersökningens intresse medvetet underlåter att underrätta den huvudansvarige om ett eventuellt bedrägeri, i vilket han själv inte är inblandad, under inga omständigheter kan betraktas som ett misstag från de behöriga myndigheternas sida.

- 42 Den andra kategorin undantag från skyldigheten att betala import- och exporttullar anges i artikel 13.1 i förordning nr 1430/79. Denna bestämmelse, som inte förutsätter att tullmyndigheterna själva har begått ett misstag, innebär att återbetalning eller eftergift av importtullar är underkastade två kumulativa villkor, nämligen att det rör sig om en särskild situation och att varken bedrägeri eller klar försumlighet kan tillskrivas näringsidkaren.
- 43 Domstolen erinrar om att den i artikel 4 i förordning nr 3799/86 uppställda förteckningen över de särskilda situationer som avses i artikel 13.1 i förordning nr 1430/79 inte är uttömmande, vilket framgår av dess första stycke (se i detta avseende domen i det ovannämnda målet Covita, punkt 31).
- 44 Det ankommer följaktligen på tullmyndigheterna att från fall till fall bedöma huruvida en situation, såsom den som föreligger i målet vid den nationella domstolen, som inte återfinns i den ovannämnda förteckningen ändå är av en sådan särskild beskaffenhet som avses i den tillämpliga gemenskapslagstiftningen. I sådant fall skall den medlemsstat som denna myndighet tillhör överlämna ärendet till kommissionen för ett avgörande enligt det förfarande som fastställs i artiklarna 906—909 i förordning nr 2454/93.
- 45 En av bedömningsgrunderna som den nationella domstolen har framhävt och som karakteriserar situationen i målet vid den domstolen rör det förhållandet att gäldenären, om denne av tullmyndigheterna hade underrättats om deras bedrägerimisstankar efter det att den första sändningen bedrägligen hade

omdirigerats, skulle ha vidtagit nödvändiga åtgärder för att undvika att en tullskuld uppkom i dess namn beträffande de följande sex sändningarna.

- 46 Eftersom en begäran om eftergift av tull, bestyrkt med bevis som kan ge upphov till en särskild situation i den mening som avses i artikel 13.1 i förordning nr 1430/79, gavs in till tullmyndigheterna och dessa inte var i stånd att fatta ett beslut med stöd av artikel 4 i förordning nr 3799/86, anmodade Konungariket Nederländerna kommissionen att avgöra om det förelåg en "särskild situation" i denna bestämmelses mening. Genom ett beslut av den 18 februari 1998 slog kommissionen fast att en sådan situation inte förelåg i detta fall.
- 47 Den hänskjutande domstolen har inte hänvisat till detta beslut, vars existens och, i än högre grad, innehåll med hänsyn till den tidpunkt vid vilken det fattades förmodligen inte var kända för domstolen då den meddelade sitt beslut om hänskjutande. För att tillhandahålla den domstolen ett svar som är användbart vid lösningen av tvisten skall det ändå göras en bedömning av detta besluts giltighet och undersökas huruvida förutsättningarna för tillämpning av artikel 13.1 i förordning nr 1430/79 faktiskt är uppfyllda i ett sådant fall som är föremål för bedömning i den nationella domstolen.
- 48 Enligt artikel 908 i förordning nr 2454/93 skall tullmyndigheten fatta beslut på grundval av kommissionens beslut. Om domstolen emellertid finner att sistnämnda beslut skall ogiltigförklaras ankommer det på kommissionen att dra konsekvenserna härav och återigen undersöka huruvida artikel 13.1 i förordning nr 1430/79 mot bakgrund av domstolens dom skall tillämpas på tvisten i den nationella domstolen, och de frister som anges i artiklarna 907 och 909 i förordning nr 2454/93 börjar löpa från och med den tidpunkt då domen meddelas. Detta innebär även att den hänskjutande domstolen, som inte kan ersätta kommissionens bedömning med sin egen, kan förklara målet vilande i avvaktan på kommissionens beslut eller utgången av de ovannämnda tidsfristerna.

- 49 I det aktuella fallet är en bedömning av kommissionens beslut, som har getts in till domstolen och blivit föremål för såväl skriftliga som muntliga yttranden, för övrigt processekonomiskt motiverad, eftersom domstolen dessutom direkt har att avgöra frågan huruvida detta beslut är giltigt i målet Nederländerna mot kommissionen (mål C-157/98), där förfarandet har förklarats vilande i avvaktan på domen i detta mål.
- 50 Kommissionen kom till slutsatsen att deklarerantens situation inte kan betraktas som en särskild situation i den mening som avses i artikel 13.1 i förordning nr 1430/79 genom att konstatera att De Haan var ansvarigt för att tullförfarandet genomfördes på ett riktigt sätt och att möjligheten att lida skada till följd av ett eventuellt bedrägligt handlande utgör en normal risk i de ekonomiska aktörernas verksamhet. Kommissionen beaktade även, för det första, de båda omständigheterna att även om inte De Haan i sig var inblandat i bedrägeriet så var en av dess anställda, för vilken bolaget är ansvarigt, delaktig, och det var inte bevisat att en belgisk tulltjänsteman var inblandad samt, för det andra, att det faktum att FIOD i syfte att slutföra sin undersökning underlät att röja uppgifter till De Haan inte kunde utgöra en särskild situation som berättigade till eftergift av importtullar med stöd av artikel 13.1 i förordning nr 1430/79.
- 51 Domstolen konstaterar i detta hänseende för det första att De Haan, enligt den hänskjutande domstolen som på denna punkt inte har motsagts av kommissionen, inte kan tillskrivas försumlighet eller bedrägeri.
- 52 För det andra skall det slås fast, vilket domstolen har gjort i dom av den 25 februari 1999 i mål C-86/97, Woltmann (REG 1999, s. I-1041, punkterna 18—21), att artikel 905 i förordning nr 2454/93, på grundval av vilken den medlemsstat i vilken tullmyndigheten är belägen har anmodat kommissionen att bedöma huruvida det mot bakgrund av de omständigheter som förelagts den föreligger en särskild situation som berättigar till eftergift av tullar, innehåller en generalklausul grundad på skälighet som är avsedd att täcka en undantagssituation i vilken deklareranten befinner sig jämfört med övriga aktörer som bedriver samma verksamhet, när tullmyndigheterna med hänsyn till de framförda grunderna inte själva har kunnat fatta ett beslut om eftergift av tullar på grundval av artikel 4 i förordning nr 3799/86 eller artikel 899 i

förordning nr 2454/93, beroende på vilken av dessa bestämmelser som av tidsmässiga skäl (*ratione temporis*) är tillämplig på gäldenärens situation.

- 53 I detta avseende utgör behovet av att tullmyndigheterna eller polisen gör en skyndsam undersökning, när varken bedrägeri eller försumlighet kan tillskrivas gäldenären och denne inte har underrättats om undersökningens genomförande, en särskild situation i den mening som avses i artikel 13.1 i förordning nr 1430/79. Även om det kan vara legitimt att de nationella myndigheterna medvetet låter överträdelser och oegentligheter begås för att upplösa ett nätverk, identifiera bedragare och säkerställa eller stärka bevisningen, skulle det nämligen strida mot det skälighetsändamål som ligger bakom artikel 905.1 i förordning nr 2454/93 att låta gäldenären betala den tullskuld som är resultatet av dessa val som skett i brottsbekämpningssyfte. Dessa omständigheter försätter gäldenären i en undantagssituation jämfört med övriga aktörer som bedriver samma verksamhet.
- 54 Det framgår emellertid av ordalydelsen i beslutet av den 18 februari 1998 att kommissionen, mot bakgrund av det ovannämnda skälighetsändamålet och de omständigheter under vilka bedrägeriet begicks, inte på ett korrekt sätt har bedömt huruvida De Haan befann sig i en undantagssituation jämfört med övriga aktörer som bedriver samma verksamhet.
- 55 Kommissionens beslut är därför ogiltigt.
- 56 Mot bakgrund av vad ovan anförts skall det andra ledet av frågan besvaras på följande sätt:
- Behovet av att de nationella myndigheterna gör en skyndsam undersökning kan, när varken bedrägeri eller försumlighet kan tillskrivas gäldenären och

denne inte har underrättats om undersökningens genomförande, medföra att en särskild situation i den mening som avses i artikel 13.1 i förordning nr 1430/79 föreligger, då det förhållandet att de nationella myndigheterna i undersökningens intresse medvetet låter överträdelser och oegentligheter begås, och på så sätt låter en tullskuld uppkomma för den huvudansvarige, försätter denne sistnämnde i en undantagssituation jämfört med övriga aktörer som bedriver samma verksamhet.

— Kommissionens beslut K(98) 372 slutligt av den 18 februari 1998 är ogiltigt.

Rättegångskostnader

- 57 De kostnader som har förorsakats den nederländska och den brittiska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

— angående den fråga som genom beslut av den 24 februari 1998 har ställts av Tariefcommissie — följande dom:

- 1) Gemenskapsrätten medför inte en skyldighet för tullmyndigheter, som har kännedom om ett eventuellt bedrägeri inom ramen för förfarandet för externttransitering, att underrätta den huvudansvarige om att han kan bli betalningsskyldig för tullar på grund av detta bedrägeri, även om den berörde har handlat i god tro.

- 2) Behovet av att de nationella myndigheterna gör en skyndsam undersökning kan, när varken bedrägeri eller försumlighet kan tillskrivas gäldenären och denne inte har underrättats om undersökningens genomförande, medföra att en särskild situation i den mening som avses i artikel 13.1 i rådets förordning (EEG) nr 1430/79 av den 2 juli 1979 om återbetalning eller eftergift av import- eller exporttullar, i dess lydelse enligt rådets förordning (EEG) nr 3069/86 av den 7 oktober 1986, föreligger, då det förhållandet att de nationella myndigheterna i undersökningens intresse medvetet låter överträdelser och oegentligheter begås, och på så sätt låter en tullskuld uppkomma för den huvudansvarige, försätter denne sistnämnde i en undantagssituation jämfört med övriga aktörer som bedriver samma verksamhet.

- 3) Kommissionens beslut K(98) 372 slutligt av den 18 februari 1998 är ogiltigt.

Puissochet

Moitinho de Almeida

Gulmann

Edward

Wathelet

Åvkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 7 september 1999.

R. Grass

Justitiesekreterare

J.-P. Puissochet

Ordförande på femte avdelningen