

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
SIEGBERT ALBER

fremsat den 16. december 1997 *

A — Indledende bemærkninger

efter opdagelsen af fejlen i mellemtiden er udtømt.

I — *Problemstilling*

3. Den omtvistede bestemmelse i forordningens artikel 2, stk. 1, har følgende ordlyd:

1. I den foreliggende sag har Højesteret (Anke- og Kæremålsudvalget) forelagt Domstolen præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af den nu ophævede rådsforordning (EØF) nr. 1697/79 af 24. juli 1979 om efteropkrævning af import- og eksportafgifter, der ikke er opkrævet hos debitor for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale disse afgifter ¹, samt vedrørende retsvirkningerne af en beslutning truffet af Kommissionen efter forelæggelse for Toldkodeksudvalget.

»Såfremt de kompetente myndigheder konstaterer, at hele eller en del af den import- eller eksportafgift, der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale disse afgifter, ikke er opkrævet hos debitor, foretager disse en efteropkrævning af det manglende afgiftsbeløb.

...«

2. Reelt drejer sagen sig om, hvorvidt en virksomhed, som ved indførslen har angivet varer forkert og herved opnået toldfrihed, skal efterbetale den normale told, når en rigtig angivelse af varerne også ville have medført toldfrihed, og begge kontingenterne

II — *Hovedsagen*

4. Ifølge den forelæggende ret er de faktiske omstændigheder i hovedsagen følgende: Sportgoods A/S (herefter »Sportgoods«)

* Originalsprog: tysk.

1 — EFT L 197, s. 1.

indførte i en årrække fodboldstøvler fra Thailand. I perioden fra den 1. marts 1990 til den 20. januar 1992 blev støvlerne fra Thailand i fem tilfælde i toldangivelserne fejlagtigt henført under pos. 6403 19 00 i den kombinerede nomenklatur. Den kombinerede nomenklatur findes som bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif², som ændret ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 2886/89 af 2. august 1989 om ændring af bilag I til Rådets forordning nr. 2658/87 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif³, Kommissionens forordning (EØF) nr. 2472/90 af 31. juli 1990 om ændring af bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif⁴ samt Kommissionens forordning (EØF) nr. 2587/91 af 26. juli 1991 om ændring af bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif⁵. Denne position omfatter sportsfodtøj med overdel af læder⁶. Da støvlerne imidlertid havde overdel af kunstlæder, skulle de rettelig have været henført under pos. 6402 19 00⁷: »Sportsfodtøj med overdel af kunstlæder«⁸. Den urigtige angivelse skyldtes en fejl begået af Sportgoods' speditør.

5. På indførselstidspunkterne var der som følge af EF's regler om u-landstold-

præference toldfrihed med hensyn til begge de nævnte positioner for varer fra Thailand. Som følge heraf blev der hverken opkrævet eller betalt told ved indførslen. Selv om angivelsen af positionen havde været korrekt, skulle der heller ikke have været betalt told.

6. Den 3. marts 1992, henholdsvis den 27. marts 1992, dvs. efter indførslen af de nævnte fem partier sportsfodtøj, ophørte toldfriheden med hensyn til begge de pågældende positioner, da de respektive importlofter inden for de to positioner var nået⁹.

7. Ved årsskiftet 1992/93 blev de fem forkerte angivelser af positionerne opdaget ved et kontrolbesøg foretaget af den lokale toldmyndighed. Den traf derefter afgørelse om efteropkrævning af told for de fem partier. Den administrative rekursmyndighed fastholdt afgørelsen, idet den anførte, at på det tidspunkt, hvor der skulle ske en regulering, var adgangen til præferencetoldbehandling for varer med oprindelse i Thailand ophørt,

2 — EFT L 256, s. 1.

3 — EFT L 282, s. 1.

4 — EFT L 247, s. 1.

5 — EFT L 259, s. 1.

6 — Positionens fuldstændige ordlyd er: 6403 Fodtøj med ydersål af gummi, plast, læder eller kunstlæder og overdel af læder: — Sportsfodtøj: ... 6403 19 00 andre varer.

7 — Jf. fodnote 2-5.

8 — Den fuldstændige ordlyd af positionen er: 6402 Andet fodtøj med ydersål og overdel af gummi eller plast: Sportsfodtøj: ... 6402 19 00 andre varer.

9 — Jf. Kommissionens forordning (EØF) nr. 513/92 af 28.2.1992 om genindførelse af opkrævning af told for varer henhørende under KN-kode 6401, 6402, 6404 og 6405 90 10 og med oprindelse i Thailand, som er præferenceberettiget i henhold til Rådets forordning (EØF) nr. 3831/90 (EFT L 55, s. 88), og Kommissionens forordning (EØF) nr. 719/92 af 23.3.1992 om genindførelse af opkrævning af told for varer, henhørende under KN-kode 6403 og med oprindelse i Thailand, som er præferenceberettiget i henhold til Rådets forordning (EØF) nr. 3831/90 (EFT L 78, s. 9).

fordi det fastsatte importloft var nået, og tolden som følge heraf var genindført.

Domstolen følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

Spørgsmål 1:

8. Sportgoods anlagde herefter sag ved Østre Landsret, som udsatte den skriftlige forberedelse af sagen med henblik på at anmode Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber om at træffe beslutning om, hvorvidt det er berettiget at indrømme fritagelse for importafgifter under de beskrevne omstændigheder. Herefter trådte en ekspertgruppe bestående af repræsentanter for alle medlemsstaterne sammen i Toldkodeksudvalget — Gruppen for Almindelige Toldforskrifter/godtgørelse — sammen for at undersøge sagen. Kommissionen fastslog, at det ikke er berettiget at indrømme fritagelse for de omhandlede importafgifter.

Skal Rådets forordning nr. 1697/79 om efteropkrævning af import- og eksportafgifter, der ikke er opkrævet hos debitor for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale sådanne afgifter (EFT 1979 L 197, s. 1), artikel 2, stk. 1, fortolkes således, at adgangen til efteropkrævning alene angår tilfælde, hvor der er opstået en beløbsmæssig difference, men ikke urigtige positionsangivelser, som ikke har haft beløbsmæssig betydning?

Spørgsmål 2:

9. Østre Landsret fastslog imidlertid i sin dom, at der ikke var hjemmel for den omhandlede efteropkrævning. Skatteministeriet ankede sagen til Højesteret, hvor sagen blev indbragt for Ankeudvalget.

Skal ordene »... der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet ...« i artikel 2, stk. 1, i Rådets forordning nr. 1679/79 fortolkes således, at

10. Da det er omtvistet, hvilke retsvirkninger Kommissionens beslutning har, og da Ankeudvalget fandt det tvivlsomt, om der kan foretages efteropkrævning i henhold til forordning nr. 1697/79, har det forelagt

— det er de faktiske og retlige omstændigheder på det tidspunkt, hvor de kompetente myndigheder modtager en angivelse, indeholdende en ukorrekt toldposition, der er afgørende for, om der består et beløb, der skulle have været opkrævet?

eller således, at

B — Stillingtagen

I — Spørgsmål 1 og 2

- det er de faktiske og retlige omstændigheder på det tidspunkt, hvor de kompetente myndigheder konstaterer, at en angivelse indeholdt en ukorrekt toldposition, der er afgørende for, om der består et beløb, der skulle have været opkrævet?

Spørgsmål 3:

A. Hvilken retsvirkning har en beslutning fra Europa-Kommissionen efter forelæggelse for Toldkodeksudvalget, rettet til en medlemsstat i anledning af, at en medlemsstat har anmodet udvalget om at træffe beslutning om, hvorvidt det under nærmere omstændigheder er berettiget at indrømme fritagelse for importafgifter, og hvorved Kommissionen og udvalget bestemmer, at det ikke er berettiget at indrømme fritagelse for importafgifter, som var omhandlet i medlemsstatens anmodning til udvalget?

B. Er det foreneligt med de retsvirkninger, der er beskrevet i svaret på spørgsmål 3 A, at en ret i den pågældende medlemsstat i en dom bestemmer, at der ikke bestod et fornødent retsgrundlag for efteropkrævning af importafgifter?

11. Med disse to spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om forordning nr. 1697/79, der indeholder reglerne om efteropkrævning af importafgifter, der ikke er opkrævet, finder anvendelse i den foreliggende sag, således at der skal foretages efteropkrævning. I forordningens artikel 1 er fastsat de betingelser, hvorunder der kan efteropkræves »de import- eller eksportafgifter, der af en hvilken som helst grund ikke er opkrævet« for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale sådanne afgifter. Artikel 2 indeholder de nærmere regler om efteropkrævningen. Efter bestemmelsen kan der foretages efteropkrævning af hele eller en del af den importafgift, der »forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet«, men som ikke er opkrævet hos debitor. Det skal herved dreje sig om varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale disse afgifter. I den foreliggende sag er det imidlertid tvivlsomt, om der overhovedet foreligger et tilfælde, hvor importafgifter, der skulle have været betalt, ikke er opkrævet.

12. Ifølge Sportgoods var selskabet under ingen omstændigheder forpligtet til at betale importafgifterne, idet selskabet ubestrideligt også ville have været omfattet af en toldfritagelse (for fodtøj med overdel af kunstlæder),

såfremt varerne havde været angivet korrekt. Skatteministeriet er af en anden opfattelse, idet det også tager den situation i betragtning, der forelå, da kontrollen blev foretaget. På det tidspunkt gjaldt der ikke længere en toldfritagelse, hverken for fodtøj med overdel af læder eller med overdel af kunstlæder, da de respektive importlofter i begge tilfælde var nået.

13. For mig at se er det imidlertid tvivlsomt, om der i relation til spørgsmålet om, hvorvidt der kan foretages efteroprævning, kan tages hensyn til denne efterfølgende situation. Med henblik på en stillingtagen til det problem må det først undersøges, hvad der må forstås ved importafgift, »der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet«, jf. artikel 2, stk. 1.

14. Ifølge Sportgoods må det være de importafgifter, der skulle have været betalt på tidspunktet for toldangivelsen. Ser man nærmere på Rådets forordning (EØF) nr. 2144/87 af 13. juli 1987 om toldskyld¹⁰, fremgår det af artikel 3, litra a), at det tidspunkt, hvor toldskyld ved indførsel opstår, bl.a. anses at være det tidspunkt, hvor de kompetente myndigheder antager angivelsen til varens overgang til fri omsætning eller foretager enhver anden handling, der i medfør af gældende bestemmelser har samme retsvirkninger som antagelsen af denne angivelse. Med hensyn til spørgsmålet om toldskyld er det derfor det tidspunkt, hvor angivelsen antages, der er relevant, og ikke et senere tidspunkt, f.eks. et kontrolbesøg. Det afgørende er således, hvad debitor skulle

have betalt på tidspunktet for indførslen. De importafgifter, der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet, er derfor de afgifter, der var gældende på det tidspunkt, hvor toldangivelsen blev antaget.

15. Dette fremgår også af Domstolens praksis, f.eks. af dommen i sagen Pascoal & Filhos¹¹. Sagen drejede sig om indførsel af torsk til Portugal. For de indførte varer var der udstedt certifikater, som angav, at varerne hidrørte fra Grønland. Der blev derfor i første omgang ikke opkrævet told. Efter at de grønlandske myndigheder havde meddelt, at de pågældende certifikater ikke kunne finde anvendelse på de faktisk udførte varer, kunne der — som fastslået af Domstolen — foretages efteroprævning af tolden¹². Domstolen lagde herved til grund, at der opstår toldskyld på det tidspunkt, hvor de kompetente myndigheder antager angivelsen til varens overgang til fri omsætning. Domstolen henviste til direktiv 79/623/EØF om harmonisering af de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser om toldskyld¹³, navnlig direktivets artikel 3, litra a)¹⁴.

16. Som et yderligere bidrag til en sådan fortolkning af begrebet importafgifter, »der

11 — Dom af 17.7.1997, sag C-97/95, SmI. I, s. 4209.

12 — Dommen i sag C-97/95, a.st., præmis 36 ff.

13 — Rådets direktiv 79/623/EØF af 25.6.1979 om harmonisering af de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser om toldskyld (EFT L 179, s. 31).

14 — Dommen i sag C-97/95, a.st., præmis 10.

forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet», har Sportgoods henvist til Kommissionens forordning (EØF) nr. 3040/83 af 28. oktober 1983 om fastsættelse af visse gennemførelsesbestemmelser til artikel 2 og 14 i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter¹⁵. I forordningens artikel 1, stk. 1, hedder det:

»Ved det beløb, som i henhold til lovgivningen skulle opkræves, forstås i artikel 2 i forordning (EØF) nr. 1430/79 det importafgiftsbeløb, der i henhold til de gældende regler på datoen for antagelsen af angivelsen til overgang til fri omsætning — herunder bestemmelserne om indrømmelse af en nedsat afgift eller nulafgift — skulle være opkrævet for de pågældende varer, såfremt alle de for anvendelsen af disse bestemmelser nødvendige oplysninger og dokumenter var blevet korrekt angivet og fremlagt, og såfremt de af de kompetente myndigheder faktisk var blevet lagt til grund for beregningen af disse afgifter.«

17. Hertil skal jeg bemærke, at Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter¹⁶ ikke umiddelbart kan anvendes i den foreliggende sag. Forordningen indeholder ikke regler om efteropkrævning af afgifter, der ikke er opkrævet, men om godtgørelse af eller fritagelse for sådanne afgifter. Herved er det i henhold til forordningens artikel 2, stk. 1, en betingelse,

at det bogførte afgiftsbeløb vedrører varer, for hvilke der ikke foreligger toldskyld, eller for hvilke toldskylden er bortfaldet på anden måde end ved erlæggelse af beløbet eller ved forældelse, eller at det bogførte afgiftsbeløb af en eller anden årsag er højere end det beløb, som i henhold til lovgivningen skulle opkræves. Der er således ikke tale om de tilfælde, hvor debitor skal efterbetale et beløb, men om de tilfælde, hvor allerede betalte afgifter godtgøres, eller der indrømmes fritagelse for en bestående betalingsforpligtelse. Men i øvrigt er der ikke noget, der taler for, at der med hensyn til spørgsmålet om, hvilke afgifter der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet, skulle lægges et andet tidspunkt til grund end efter forordning nr. 1697/79. Begge forordninger regulerer spørgsmål i forbindelse med toldskyld. Det er herved uden betydning, at der i det ene tilfælde (forordning nr. 1697/79) tales om afgifter, »der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet«, og i det andet (forordning nr. 1430/79) om det beløb, »som i henhold til lovgivningen skulle opkræves«. I henhold til lovgivningen kan der kun opkræves, hvad der også efter lovgivningen skal erlægges.

18. Selv om forordning nr. 1430/79 ikke finder anvendelse i den foreliggende sag, som drejer sig om en eventuel efteropkrævning, kan der derfor i den tilhørende gennemførelsesforordning (nr. 3040/83) hentes støtte til fortolkningen af begrebet »import- eller eksportafgift, der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet«. Der må være tale om de importafgifter, der efter gældende bestemmelser skulle betales på det tidspunkt, hvor angivelsen af varerne blev antaget.

¹⁵ — EFT L 297, s. 13.

¹⁶ — EFT L 175, s. 1.

19. Skatteministeriet har en anden opfattelse. Som allerede nævnt skal der efter dets opfattelse tages hensyn til alle de omstændigheder, der er indtrådt indtil korrektionstidspunktet. Skatteministeriet har nærmere anført, at de kompetente myndigheders første vurdering udelukkende baseres på importørens oplysninger og den almindelige kontrol heraf. Kun de på angivelsestidspunktet foreliggende faktiske og retlige omstændigheder kan derfor tages i betragtning. Da en fejlagtig oplysning kan have en væsentlig økonomisk betydning, må der kunne foretages en efteropkrævning.

dende vares art, mængde, værdi, oprindelse eller anvendelse. Det hedder videre:

»Da de i Fællesskabet gældende import- eller eksportafgifter i hovedsagen er af økonomisk betydning, er en sådan mangelfuld opkrævning skadelig for Fællesskabets økonomi; det er derfor berettiget at tillade de kompetente myndigheder at foretage efteropkrævning af resterende afgiftsbeløb, når de senere konstaterer, at der er begået en sådan fejl; ¹⁷«.

20. Dette er jeg i princippet ikke uenig i. Imidlertid må man ikke glemme, at muligheden for at foretage efteropkrævning blev indført, fordi de kompetente myndigheders første vurdering udelukkende sker på grundlag af importørens oplysninger. Såfremt det senere viser sig, at angivelserne ikke var korrekte, skal der kunne foretages efteropkrævning af eventuelt for lidt betalt told. Dette fremgår i øvrigt også af betragtningerne til forordning nr. 1697/79. Heri anføres det, at de afkrævede afgifter kan vise sig at være mindre end de afgifter, der forskriftsmæssigt skulle have været betalt, f.eks. som følge af en regnefejl fra myndighedernes side eller på grund af, at disse har anvendt unøjagtige eller mangelfulde beskatningselementer, navnlig med hensyn til den pågæl-

21. Også herved skal der imidlertid kun tages hensyn til, om de ved angivelsen afgivne oplysninger — på angivelsestidspunktet — var korrekte eller ej. Det fremgår ikke, at der også skal tages hensyn til ændringer, der er indtrådt i mellemtiden. Derimod skal der tages hensyn til de i mellemtiden fastslåede fejl i de oprindelige angivelser.

22. At det må forholde sig således, viser efter min opfattelse følgende eksempel: En importør indfører på grundlag af en fejlagtig angivelse et produkt toldfrit, selv om der ikke er toldfrihed for det pågældende produkt. Senere opdages fejlen af toldmyndighederne. På det tidspunkt, hvor fejlen opdages,

17 -- Første betragtning til forordning nr. 1697/79

er der imidlertid netop for dette produkt trådt en toldpræferenceordning i kraft, som indeholder bestemmelser om toldfritagelse. I dette tilfælde ville man formentlig ikke undlade at foretage en efteroprævning, blot fordi det i mellemtiden er blevet muligt at indføre produktet toldfrit. Det blev netop indført på et sådant tidligere tidspunkt, hvor der ikke gjaldt toldfritagelse. Også i dette tilfælde ville man anvende de på det tidspunkt gældende bestemmelser. Den omvendte situation, dvs. den, der foreligger her, kan efter min opfattelse ikke behandles anderledes. Også her må det tidspunkt lægges til grund, hvor varen blev indført på markedet.

et afgiftsbeløb ikke er bogført som foreskrevet, idet det hedder:

»Hvis det afgiftsbeløb, som følger af en toldskyld, ikke er bogført i henhold til artikel 218 og 219 eller er bogført for lavt i forhold til det efter lovgivningen skyldige beløb, skal bogføringen af det afgiftsbeløb, der skal opkræves eller efteropkræves, ske senest to dage efter det tidspunkt, hvor toldmyndighederne er blevet klar over situationen og kan beregne det efter lovgivningen skyldige beløb og fastslå, hvem der er debitor (efterfølgende bogføring). Denne frist kan forlænges efter artikel 219.«

23. Jeg kan heller ikke være enig med Skatteministeriet, når det henviser til artikel 220, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks¹⁸, hvoraf det skulle fremgå, at der skal tages hensyn til senere indtrufne omstændigheder. For det første har den nævnte forordning delvis afløst den forordning, der skal anvendes i den foreliggende sag, og kan derfor ikke finde anvendelse her¹⁹, og for det andet er der ikke noget i artikel 220, stk. 1, der taler for, at senere indtrufne omstændigheder skal tages i betragtning. Bestemmelsen regulerer det tilfælde, at

Tværtimod følger det af toldkodeksens artikel 201, stk. 2, at også i dette tilfælde er det tidspunkt, hvor der opstår en toldskyld, det tidspunkt, hvor angivelsen af varerne antages.

24. Det står således fast, at bestemmelserne i forordning nr. 1697/79 ikke i sig selv giver holdepunkter for, at der i det foreliggende tilfælde kan foretages en efteroprævning. På det relevante tidspunkt, dvs. ved antagelsen af den i formen forskriftsmæssige, men indholdsmæssigt fejlagtige angivelse, gjaldt der ubestrideligt toldfrihed for det omtvistede produkt inden for rammerne af det endnu ikke udtømte toldkontingent for pos. 6402

18 — EFT L 302, s. 1.

19 — Jf. artikel 251 i forordning nr. 2913/92.

(»Fodtøj med overdel af kunstlæder«). På grund af den på dette tidspunkt bestående toldfrihed kunne der derfor heller ikke opstå en toldskyld, og der kan derfor heller ikke efteropkræves nogen toldskyld.

25. Kommissionen har anført, at der imidlertid allerede på tidspunktet for angivelsen er opstået en højere toldskyld. Også efter Kommissionens opfattelse er det tidspunktet for antagelsen af angivelsen, der er afgørende for, om der opstår en toldskyld. Kommissionen har heller ikke bestridt, at det med hensyn til en eventuel anvendelse af en præferenceordning er dette tidspunkt, der skal lægges til grund. Ifølge Kommissionen kunne der imidlertid for de faktisk indførte varer, dvs. sportsfodtøj med overdel af kunstlæder, ikke indrømmes toldfritagelse. En sådan fritagelse skulle kun have være indrømmet for sportsfodtøj med overdel af læder. Ud fra dette rent formelle synspunkt er der ifølge Kommissionen opstået en toldskyld.

26. Jeg er imidlertid ikke enig med Kommissionen på det punkt. Herved sondres der nemlig mellem angivelsen af varerne og indrømmelse af toldpræference. Med hensyn til en eventuel efteropkrævning er spørgsmålet imidlertid, hvad der skulle have været betalt, såfremt angivelsen havde været korrekt på tidspunktet for dens antagelse. I den foreliggende sag skulle der ikke have været betalt noget. Man kan efter min opfattelse ikke — som Kommissionen gør det — rejse det spørgsmål, om der i tilfælde af en fejlagtig angivelse skulle være indrømmet toldfritagelse. Spørgsmålet er derimod, hvordan

situationen ville have været, såfremt importøren eller transportvirksomheden havde angivet varerne korrekt. For fodtøj med overdel af kunstlæder kan der normalt ikke indrømmes toldfritagelse for fodtøj med overdel af læder. Såfremt fodtøjet imidlertid korrekt havde været angivet som fodtøj med overdel af kunstlæder, kunne der også være indrømmet den hertil svarende fritagelse. I den henseende skal jeg endnu en gang henviser til forordning nr. 3040/83, der som allerede nævnt kan tages i betragtning ved afgørelsen af, hvad der er det relevante tidspunkt. Det følger af forordningens artikel 1, at for afgiftsbeløbet er det de gældende regler på datoen for antagelsen af angivelsen til overgang til fri omsætning, »herunder bestemmelserne om indrømmelse af en nedsat afgift eller nulafgift«, der er afgørende.

27. Af den grund taler den dom, Kommissionen har henvist til, nemlig dommen i Wünsche-sagen²⁰, snarere imod Kommissionens synspunkt. Den pågældende sag drejede sig om beskyttelsesforanstaltninger vedrørende indførsel af champignonkonserves. Reglerne var udformet således, at der skulle opkræves en tillægsafgift, såfremt der blev ekspederet flere varer end den fastsatte mængde. I hovedsagen var varerne angivet som vilde champignoner og ledsaget af tilsvarende importlicenser, således at der ikke blev opkrævet tillægsafgift. Efter at der var

20 Dom af 16.10.1991, sag C 26/90, Sml. I, s. 4961

indhentet sagkyndige udtalelser, blev det imidlertid fastslået, at der ikke var tale om vilde champignoner, men om dyrkede champignoner. Selv om importøren fremlagde de fornødne licenser for dyrkede champignoner, blev tillægsafgiften alligevel efteropkrævet. Domstolen fastslog, at den pågældende tillægsafgift også skulle opkræves, når champignonkonserves er overgået til fri omsætning i Fællesskabet, og det efter denne overgang konstateres, at varerne ikke var ledsaget af en gyldig importlicens.

28. Den pågældende sag kan ikke uden videre sammenlignes med den foreliggende. Alligevel fremgår det også af dommen i Wunsche-sagen, at det er tidspunktet for angivelsen, der skal lægges til grund. Da der på det tidspunkt ikke forelå nogen gyldige licenser, kunne der foretages en efteropkrævning. I den foreliggende sag gjaldt toldfritagelsen imidlertid allerede på tidspunktet for angivelsen, og der skulle derfor ikke være betalt told. Det var ikke i dette tilfælde nødvendigt efterfølgende at fremlægge en licens for at opnå toldfritagelsen.

29. Dette ændrer ikke noget ved, at når det er tidspunktet for antagelsen af angivelsen, der skal lægges til grund, er der ikke opstået en toldskyld. Kommissionen har heller ikke bestridt, at det er dette tidspunkt, der skal lægges til grund. Jeg behøver ikke tage stilling til det yderligere spørgsmål, som Kommissionen har rejst, nemlig om man eventuelt kan undlade at opkræve afgifterne eller yde fritagelse for dem, eftersom det ikke kan antages, at der er opstået en sådan toldskyld.

30. Man kunne muligvis nå frem til et andet resultat, fordi der i den foreliggende sag fandtes toldlofter, der allerede var opbrugt på det tidspunkt, hvor toldmyndighederne foretog kontrol, dvs. da den fejlagtige angivelse blev opdaget. Navnlig Skatteministeriet har henvist til, at fortolkningen af forordning nr. 1697/79 er for snæver, såfremt man kun tager hensyn til, om en fejlagtig oplysning i toldangivelsen har beløbsmæssig betydning for, hvilken told der skal opkræves. I øvrigt har Skatteministeriet henvist til Kommissionens beslutning vedrørende fritagelse for toldskylden, hvori det hedder, at positionerne har forskellige mål og en forskellig handelsmæssig betydning og derfor ikke kan byttes med hinanden.

31. Endelig fremgår det ifølge Skatteministeriet af forordning nr. 3040/83, at når der findes toldkontingenter, er det ikke kun tidspunktet for antagelsen af toldangivelsen, der skal lægges til grund. Det følger således af forordningens artikel 1, stk. 2, at der kun kan indrømmes fritagelse — selv når den pågældende toldfritagelse var gældende på tidspunktet for antagelsen af angivelsen af varerne til fri omsætning — hvis de fastsatte mængdemæssige grænser for de pågældende varers overgang til fri omsætning i Fællesskabet endnu ikke er nået.

32. Også Sportgoods har anført, at der ved fortolkningen af forordning nr. 1697/79 må tages hensyn til, om der findes en præferencordning. Sportgoods har herved henvist til formålet med en sådan ordning, der, når der

er tale om u-landspræferencesystemet, er at bidrage til udviklingen i disse lande. Det er derfor meget væsentligt at sikre, at der kan indrømmes en sådan præference.

tale om mistede toldindtægter. Når det er tidspunktet for antagelsen af angivelsen, der skal lægges til grund, er toldskylden som allerede påvist i begge tilfælde nul. Ser man derfor alene på det beløb, der skulle have været betalt, er der derfor ikke tale om noget økonomisk tab for Fællesskabet.

33. Skatteministeriet har henledt opmærksomheden på endnu en omstændighed i forbindelse med indrømmelsen af toldpræferencer. Såfremt der, uanset at toldkontingentet var opbrugt, ikke blev efteropkrævet told, ville Fællesskabet lide et økonomisk tab.

34. Jeg vil først komme nærmere ind på sidstnævnte argument. Som det fremgår af betragtningerne til forordning nr. 1697/79, er det netop berettiget at foretage efteropkrævninger, fordi en mangelfuld opkrævning er skadelig for Fællesskabets økonomi. Man må i den forbindelse have i erindring, at en told har to funktioner. På den ene side virker den beskyttende for Fællesskabets erhvervsliv, og på den anden side bringer den Fællesskabet indtægter. Man giver delvis afkald på disse indtægter, når der indføres toldfritagelser til beskyttelse af udviklingslande. Såfremt et fastsat kontingent overskrides, kan dette medføre, at toldindtægterne formindskes yderligere.

35. I den foreliggende sag er spørgsmålet imidlertid, om der som følge af de fejlagtige oplysninger i toldangivelsen overhovedet er

36. Man ville eventuelt kunne nå frem til et andet resultat, hvis man tager i betragtning, hvilke toldbeløb Fællesskabet i hvert enkelt tilfælde giver afkald på. Dette afhænger af, hvor høj den normale toldsats er. Såfremt toldsatsen for den vare, der egentlig er fritaget for told, er lavere end for den vare, der fejlagtigt er blevet henført under det pågældende kontingent, kunne der opstå et tab for Fællesskabet, fordi Fællesskabet har givet afkald på et højere toldbeløb end det fastsatte. Det rejser ikke problemer at opgøre det toldbeløb, der gives afkald på, når der kun er tale om et enkelt toldkontingent. Drejer det sig som i den foreliggende sag imidlertid om to sideløbende toldkontingenter, som begge er forbundet med en total toldfritagelse, er det vanskeligt at se, hvorledes man kunne fastsætte, hvilket beløb der skulle efterbetales. Såfremt man tager udgangspunkt i bestemmelserne i forordning nr. 1697/79, hvor det som allerede nævnt er tidspunktet for antagelsen af toldangivelsen, der skal lægges til grund, når man frem til, at der i begge tilfælde gjaldt en toldsats på nul. Forordning nr. 1697/79 indeholder ikke bestemmelser om opkrævning eller efteropkrævning af det forskelsbeløb, der måtte være mellem de to toldsatser. Forordningen omhandler kun toldbeløb, der skulle have været, men ikke er blevet opkrævet.

37. Såfremt man — som foreslået af Skatteministeriet — i overensstemmelse med forordning nr. 3040/83 helt afviste at indrømme toldfritagelse, ville Fællesskabet efter omstændighederne få større toldindtægter, end der tilkommer det. Det er tvivlsomt, om det er et resultat, der efter forordning nr. 3040/83 er ønskeligt. Ganske vist er forordningen ikke umiddelbart relevant for den foreliggende sag, men den kan dog tjene som grundlag for afgørelsen af spørgsmålet om efteropkrævning, når der findes en toldpræferenceordning. Også for denne forordning er udgangspunktet imidlertid, at der findes en enkelt toldpræferenceordning, og ikke — som i den foreliggende sag — at der også i tilfælde af en korrekt angivelse ville have været en toldpræference. I den første situation ville der som følge af fritagelsen for en toldskyld, efter at Fællesskabets toldsats var genindført, klart opstå et tab, som uden videre kan opgøres. Et sådant tab opstår ikke, såfremt man afviser at indrømme den »efterfølgende« toldfritagelse.

38. For det andet må det fremhæves, at forordning nr. 3040/83 omhandler det spørgsmål, om en retsstilling — fritagelse for told, der skal opkræves — også kan indrømmes, efter at kontingentet er opbrugt. I den foreliggende sag er forholdet det, at toldfritagelsen i sig selv allerede er blevet indrømmet. I så fald er det tvivlsomt, om debitor kun med henblik på at skulle betale forskellen mellem de ikke-betalte toldbeløb kan fratages adgangen til et kontingent, hvilket ville indebære, at han efterfølgende ikke længere ville kunne få adgang til det kontingent, der egentlig tilkom ham. Debitor skulle som allerede nævnt i så fald betale det

samlede toldbeløb, og Fællesskabet ville få højere toldindtægter, end det var berettiget til. Dette ville man kun undgå, såfremt der blev foretaget en fuldstændig regulering med tilbagevirkende gyldighed af begge kontingenter. Ser man imidlertid nærmere på forordning nr. 3040/83, fremgår det, at toldkontingenter netop ikke efterfølgende reguleres, men snarere udvides yderligere. Dette fremgår af forordningens artikel 1, stk. 2, tredje punktum, hvorefter der ydes fritagelse, såfremt de kompetente myndigheder har begået en fejl, også selv om kontingentet i mellemtiden er opbrugt.

39. Eksempler på, at toldkontingenter udvides, findes i Rådets forordning (EØF) nr. 3896/89 af 18. december 1989 om anvendelse af generelle toldpræferencer i 1990 for visse industrivarer med oprindelse i udviklingslande²¹. Heri blev de i den foreliggende sag omtvistede toldpræferencer fastsat. De blev forlænget ved Rådets forordning (EØF) nr. 3831/90 af 20. december 1990 om anvendelse af generelle toldpræferencer i 1991 for visse industrivarer med oprindelse i udviklingslande²² samt ved Rådets forordning (EØF) nr. 3587/91 af 3. december 1991 om forlængelse i 1992 af gyldigheden af forordning (EØF) nr. 3831/90, (EØF) nr. 3832/90, (EØF) nr. 3833/90 og (EØF) nr. 3835/90 om anvendelse af generelle toldpræferencer i 1991 for visse industrivarer med oprindelse i udviklingslande²³. Således hedder det i betragtning 25 til forordning nr. 3896/89, som svarer til betragtning 30 til forordning

21 — EFT L 383, s. 1.

22 — EFT L 370, s. 1.

23 — EFT L 341, s. 1.

nr. 3831/90, at under hensyn til bestemmelserne om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, særlig forordning nr. 1430/79 og forordning nr. 3040/83, bør der fastlægges en fremgangsmåde for regulering af de indførsler, der faktisk er foretaget inden for rammerne af de faste mængder til nulsats og præferencetoldlofter. For at det kan undgås, at sådanne reguleringer medfører for store overskridelser af toldlofterne, bør det fastsættes, at Kommissionen kan træffe foranstaltninger til at standse afskrivningerne. Heraf følger, at de foretagne reguleringer ville kunne føre til en overskridelse af lofterne, hvilket indebærer, at de enkelte kontingenter heller ikke i tilfælde af fritagelse for en toldskyld åbnes endnu en gang. Det følger endvidere heraf, at en sådan overskridelse af lofterne helst skal undgås, men at den i visse tilfælde må accepteres som uundgåelig. I den forbindelse skal jeg minde om, at der i sådanne tilfælde opstår et økonomisk tab for Fællesskabet. Selv i disse tilfælde — som ikke kan sammenlignes med den foreliggende sag — accepteres et sådant tab.

40. På baggrund af disse betragtninger er det efter min opfattelse ikke berettiget efterfølgende at fratage Sportgoods den allerede indrømmede toldfritagelse blot med henblik på at opveje et eventuelt tab, der er opstået som følge af forskellen mellem de ikke-modtagne toldbeløb. Det må herved ikke glemmes, at der allerede tilkom Sportgoods toldfritagelse på tidspunktet for angivelsen.

41. Der må sondres mellem ovennævnte situation og den, hvor en importør fejlagtigt angiver de indførte varer under en position, for hvilken der indrømmes toldfritagelse, hvorimod han skulle have betalt told efter en normal toldsats, såfremt varerne havde været angivet korrekt. I dette tilfælde måtte der foretages en efteroprævning af et beløb, der udgøres af forskellen mellem den faktisk betalte told (konkret 0) og den told, der skulle have været betalt efter gældende regler. Problemet med toldkontingenter som i den foreliggende sag opstår herved ikke.

42. Der skal efter min opfattelse også foretages efteroprævning, når der som i den foreliggende sag er to præferencemængder, for hvilke der imidlertid gælder forskellige toldfritagelser, og varerne fejlagtigt er henført under kategorien med den højeste toldfritagelse. Også i dette tilfælde kan det opgøres, hvilket beløb der skal efteropkræves. Det er forskellen mellem den faktisk betalte told og den told, der egentlig skulle have været betalt.

43. Endelig må det undersøges, om det ud fra ånden bag og formålet med toldpræferencordningerne er nødvendigt at foretage efteroprævning. Toldfritagelsen gjaldt såvel for sportsfodtøj med overdel af læder som for sportsfodtøj med overdel af kunstlæder. Som følge af den fejlagtige angivelse blev sportsfodtøj med overdel af kunstlæder imidlertid indført inden for kontingentet for sportsfodtøj med overdel af læder. Det er et

spørgsmål, om dette ikke er i strid med ånden bag og formålet med de respektive præferenceordninger.

der i den foreliggende sag ikke blev foretaget efteroprævning af tolden, ville dette føre til, at der blev indført flere fodboldstøvler med overdel af kunstlæder med præferencetold-status end fastsat i forordningen.

44. Parterne i hovedsagen er på det punkt kun fremkommet med bemærkninger til følgerne af, om der foretages eller ikke foretages efteroprævning, i relation til overholdelsen af præferencemængderne.

45. Sportgoods har således anført, at u-landspræferencesystemets formål er at bidrage til udviklingen i sådanne lande. Det er derfor meget væsentligt, at der kan indrømmes præference. Såfremt der i den foreliggende sag blev foretaget efteroprævning, ville det føre til, at der ville blive indført færre fodboldstøvler med overdel af læder, og den for denne vare fastsatte mængde ville ikke blive nået.

46. Heroverfor har Skatteministeriet henvist til, at en sådan u-landspræferencetold er kommet i stand efter langvarige forhandlinger. Hvor højt det herved fastsatte importloft er, er på ingen måde tilfældigt. Fællesskabsretten skal herved fortolkes og anvendes således, at der ikke indføres flere varer med præferencetold end netop den varemængde, der er opnået enighed om og fastsat i de relevante forordninger. Såfremt

47. For så vidt angår det af Skatteministeriet anførte skal jeg først gøre opmærksom på, at en forhøjelse af præferencetolden eller importlofterne som allerede nævnt i bestemte tilfælde fuldt ud accepteres. Parternes argumentation er ensidig, for så vidt som de hver for sig kun er fremkommet med bemærkninger til det ene af de to importlofter. Det problem, der skal tages stilling til her, drejer sig derimod om, hvorvidt det under iagttagelse af begge toldlofter og deres respektive formål kan accepteres, at fodboldstøvler med overdel af kunstlæder indføres inden for rammerne af kontingentet for sportsfodtøj med overdel af læder.

48. Det fremgår af betragtningerne til forordning nr. 3896/89²⁴, at generelle toldpræferencer anvendes med henblik på en forbedret adgang for udviklingslandene til de præferencegivende landes markeder²⁵. Med henblik på at give de begunstigede lande en mere ligelig adgang til præferencebehandling har Fællesskabet besluttet, at præferencebehandling indrømmes under hensyntagen til

24 — Nævnt i fodnote 21.

25 — Anden betragtning til forordning nr. 3896/89.

behovet i hvert enkelt af de begunstigede lande, og at der indføres særskilte kontingentordninger for visse varer. Afgørelsen om, hvilke lande der skal underkastes selektiv behandling, træffes ved at tage følsomheden i sektorerne og på markederne i Fællesskabet for de pågældende varer samt disse landes udviklingsgrad og konkurrenceevne i betragtning ²⁶. Heraf følger, at toldpræferencerne indrømmes på en sådan måde, at de enkelte lande i videst muligt omfang drager fordel af dem. Ser man nærmere på toldloftet for Thailand, kan det fastslås, at det for fodtøj med overdel af læder er væsentligt højere end for fodtøj med overdel af kunstlæder ²⁷.

49. Skatteministeriet har i forbindelse med spørgsmålet om, hvorvidt der i den foreliggende sag kan indrømmes fritagelse for toldskylden, henvist til Kommissionens beslutning. I beslutningen har Kommissionen fastslået, at de to toldkontingenter har forskellige økonomiske mål, således at de ikke blot kan byttes med hinanden. Der kan derfor ifølge ministeriet ikke indrømmes fritagelse for toldskylden.

50. Hertil skal jeg imidlertid bemærke, at Kommissionen — som den selv har anført — ved udstedelsen af beslutningen har lagt til grund, at der kun opstår spørgsmål om fritagelse for en toldskyld, når en sådan toldskyld er opstået. Kommissionen har derfor kun taget stilling til, om der kan indrømmes fritagelse for en opstået toldskyld. I et sådant tilfælde kan forordning nr. 3040/83, der indeholder en præcis regulering af spørgsmålet om fritagelse for en opstået toldskyld, når der findes et toldkontingent, umiddelbart bringes i anvendelse. Den er hjemmelen for ikke at indrømme toldfritagelse for debitor. I den foreliggende sag er der imidlertid som allerede nævnt ikke opstået en toldskyld.

51. Såfremt der ikke foretages efteropkrævning, vil dette som anført af Skatteministeriet bevirke, at der indføres mere fodtøj med overdel af kunstlæder end fastsat og mindre fodtøj med overdel af læder. (Det fremgår ikke af sagen, at kontingentet for fodtøj med overdel af læder blev åbnet endnu en gang, og at der blev åbnet mulighed for yderligere toldfrie indførsler). Kontingentet for fodtøj med overdel af læder blev således ikke helt opbrugt, mens kontingentet for fodtøj med overdel af kunstlæder blev overskredet. Selv om der således ikke i den foreliggende sag blev leveret en bestemt mængde læderfodtøj, som det var tanken, er forskellene mellem de to kontingenter imidlertid så beskeden, at der ikke kan antages at være opstået et tab for Thailand. Kontingenterne vedrørte samme type varer (der var i begge tilfælde tale om [sports-]fodtøj, og det er kun enkelte dele af fodtøjet, der er forskellige); kontingenterne udløb på stort set samme tidspunkt,

26 — Femte betragtning til forordning nr. 3896/89.

27 — I henhold til forordning nr. 3896/89 androg f.eks. toldloftet for »andet fodtøj, med ydersål og overdel af gummi eller plast«, pos. 6402, 1 100 000 ECU, mens loftet for »fodtøj med ydersål af gummi, plast, læder eller kunstlæder og overdel af læder«, pos. 6403, androg 4 000 000 ECU.

og endvidere blev der i begge tilfælde indrømmet den samme — nemlig fuldstændige — toldfritagelse. Selv om der måtte være opstået et tab for Thailand, er det af ovennævnte grunde formentlig så beskedent, at man kan se bort fra en omfordeling af kontingenterne.

problem består i alle tilfælde, hvor der foretages en efteropkrævning, må det fremhæves, at der i den foreliggende sag — i modsætning til de normale tilfælde, hvor der foretages en efteropkrævning — allerede på indførselstidspunktet ikke var opstået nogen toldskyld.

52. Heller ikke for Fællesskabet ville der opstå et tab, såfremt der ikke blev foretaget efteropkrævning, eller såfremt kontingenterne ikke blev åbnet på ny. De manglende toldindtægter, der kunne opstå som følge af forskellen mellem de enkelte toldbeløb, der i det enkelte tilfælde blev givet afkald på, kan på grund af deres omfang ikke begrunde en fornyet fordeling af kontingenterne.

55. Ser man nærmere på de ovenfor beskrevne særlige omstændigheder i den foreliggende sag, der ikke umiddelbart har nogen retlige følger, er det efter min opfattelse alligevel ud fra rimelighedsbetragtninger undtagelsesvis forsvarligt at lade indførslen af sportsfodtøjet med overdel af kunstlæder ske inden for rammerne af kontingentet for sportsfodtøj med overdel af læder og at undlade at foretage en efteropkrævning.

53. Også rimelighedsbetragtninger og proportionalitetsprincippet må inddrages i overvejelserne. Højest har leverandøren af læderfodtøjet, som i tilfælde af, at der ikke foretages en omfordeling, ikke efterfølgende kunnet få del i kontingentet, lidt et tab. Det må imidlertid antages, at det fodtøj, han har indført, allerede er blevet solgt, og at den told, han har betalt, er slået igennem på priserne, således at der formentlig heller ikke hos ham reelt er opstået noget tab.

54. Såfremt man imidlertid ikke gav afkald på at foretage en omfordeling og efteropkræve tolden, ville Sportgoods blive påført et tab. Også her må det antages, at det indførte fodtøj allerede er blevet solgt, og at den langt senere betalte told derfor ikke længere kan lægges oven i varernes pris. Selv om dette

56. Med hensyn til spørgsmål 1 og 2 vil jeg afslutningsvis fremkomme med bemærkninger til to argumenter, der er fremført af Sportgoods. Det er for det første gjort gældende, at såfremt der i den foreliggende sag blev foretaget en efteropkrævning, ville det være i strid med princippet om forbud mod ugrundet berigelse. I denne forbindelse må jeg påpege, at der i den foreliggende sag kun undtagelsesvis, nemlig ud fra rimelighedsbetragtninger og ud fra proportionalitetsprincippet samt henset til de beskedne forskelle mellem de relevante kontingenter, kan foretages en indførsel af varer inden for kontingentet for andre varer. I et tilfælde, hvor der ikke kan indrømmes en sådan mulighed, og begge toldkontingenter er opbrugt, kan der efter omstændighederne ikke længere indrømmes toldfritagelse. I en sådan situation

ville der næppe heller være tale om en ugrundet berigelse, eftersom hjemmelen for betalingen af afgifterne ville være de generelle toldregler, som kun midlertidigt, nemlig i den periode, hvor præferenceordningen er gældende, var sat ud af kraft.

60. Den forelæggende rets spørgsmål må efter min opfattelse derfor besvares således, at der i henhold til artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 1697/79 kun kan foretages efteropkrævning, såfremt der er opstået et tab eller en skade i form af et beløb, der skulle have været opkrævet, men ikke er blevet betalt.

57. Endvidere har Sportgoods henvist til, at de omstændigheder, der forelå, da den efterfølgende kontrol blev foretaget, ikke kan tages i betragtning, da dette tidspunkt er en ren tilfældighed. Da Sportgoods imidlertid er ansvarlig for den fejlagtige angivelse og opdagelsen af denne fejl ved kontrolbesøget, må selskabet for mig at se i givet fald også være ansvarlig for det pågældende kontroltidspunkt.

61. Derimod har Kommissionen i sit skriftlige indlæg anført, at det er uden betydning, om der foreligger en beløbsmæssig difference. Hertil må det bemærkes, at Kommissionen i sin argumentation lægger til grund, at der allerede på tidspunktet for antagelsen af toldangivelsen var opstået en toldskyld. Kommissionen tager således ikke stilling til, om der også skal foretages efteropkrævning, når der som i den foreliggende sag ikke er nogen beløbsmæssig difference, fordi der ikke er opstået nogen toldskyld.

58. Afslutningsvis skal jeg dog gøre opmærksom på, at der i den foreliggende sag undtagelsesvis kan gives afkald på en efteropkrævning.

62. I relation til spørgsmål 2 er det min opfattelse, at ordene »(import- eller eksportafgift), der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet«, skal fortolkes således, at det er de faktiske og retlige omstændigheder på det tidspunkt, hvor de kompetente myndigheder modtager en toldangivelse, indeholdende en ukorrekt toldposition, der er afgørende for, om der består et beløb, der skulle have været opkrævet. I den forbindelse må jeg dog gøre opmærksom på, at der er tilfælde, hvor der som følge af en fejlagtig angivelse indrømmes toldfritagelse for varer, som også ville have været omfattet af en toldfritagelse, såfremt de havde været angivet korrekt. Såfremt der imidlertid er tale om toldkontingenter, som ikke minder om hinanden

59. Man må imidlertid ikke glemme, at en mulig følge af denne løsning kunne være, at fremtidige importører ikke længere anser det for nødvendigt at angive deres varer i den korrekte kategori. Da den foreliggende sag er helt speciel og den af den grund foreslåede løsning ligeså, kan importører heller ikke fremover gå ud fra, at man ved en fejlagtig angivelse ikke vil foretage efteropkrævning.

og derfor ikke kan byttes med hinanden, skal varerne — selv hvis der ikke er opstået en beløbsmæssig difference — angives under det korrekte kontingent.

II — Spørgsmål 3

63. Med dette spørgsmål har den forelæggende ret ønsket oplysning om retsvirkningerne af en beslutning fra Europa-Kommissionen efter forelæggelse for Toldkodeksudvalget, rettet til en medlemsstat, og hvorved Kommissionen og udvalget bestemmer, at det ikke er berettiget at indrømme fritagelse for importafgifterne. I sammenhæng hermed ønsker den forelæggende ret med anden del af spørgsmålet oplyst, om en ret i den pågældende medlemsstat trods en sådan beslutning kan bestemme, at der ikke bestod et fornødent retsgrundlag for efteropkrævning af importafgifterne.

64. Ifølge Sportgoods er Kommissionens beslutning uden betydning for spørgsmålet om efteropkrævning. Udvalgets afgørelse vedrører spørgsmålet om afgiftsfritagelse og tager ikke stilling til spørgsmålet om en eventuel efteropkrævning. Når en sag bliver forelagt for Kommissionen til bedømmelse af, om det vil være berettiget at indrømme fritagelse for importafgifter under nærmere givne omstændigheder, forudsætter Kommissionens behandling af det spørgsmål ifølge Sportgoods, at der foreligger et tilfælde, hvor det bliver relevant at bedømme, om fritagelse kan komme på tale. For at Kommissionen kan træffe afgørelse, må den lægge til grund,

at der består et grundlag for betaling af importafgifter. Skatteministeriet har selv anmodet Kommissionen om at træffe beslutning om, hvorvidt det var berettiget at *indrømme fritagelse* for importafgifter under de i sagen foreliggende omstændigheder. Man bad således på ingen måde Kommissionen om at tage stilling til, hvorvidt der bestod et grundlag for at foretage *efteropkrævning* under de foreliggende omstændigheder.

65. Heroverfor har Skatteministeriet anført, at efter EF-traktatens artikel 189 er beslutningen, der er rettet til Kongeriget Danmark, retligt forpligtende for Danmark. Beslutningen om ikke at tillade fritagelse forudsætter naturligvis juridisk, at det antages, at der består en adgang til at foretage efteropkrævning. Kommissionen har ifølge Skatteministeriet implicit i sin beslutning bestemt, at der bestod hjemmel til efteropkrævning. Skatteministeriet har endvidere gjort gældende, at en national domstol ikke er berettiget til at forudsætte, at der ikke er den fornødne sammenhæng i EF-reglerne og i en beslutning truffet af en EF-institution. I modsat fald ville de danske told- og skattemyndigheder i forhold til Fællesskaberne være retligt forpligtet til ikke at indrømme fritagelser for importafgifter, men på den anden side ikke have hjemmel til at efteropkræve de samme afgifter.

66. Skatteministeriet har endelig anført, at en antagelse af, at en national ret kan bestemme, at der ikke er hjemmel til efteropkrævning i en situation som den foreliggende, reelt er ensbetydende med, at Kommissionens beslutning erklæres ugyldig eller uden retsvirkning. Dette er klart uforeneligt med Domstolens dom i Foto-Frost-sagen²⁸. Heri fastslog Domstolen, at en national domstol under ingen omstændigheder på egen hånd kan erklære en EF-retsakt ugyldig.

67. Også Kommissionen har henvist til traktatens artikel 189, men samtidig anført, at godtgørelse af eller fritagelse for en pålagt importafgift forudsætter, at der består en adgang til at gennemføre efteropkrævning. Det har derfor alene mening at anmode Kommissionen om fritagelse for en importafgift, såfremt efteropkrævning rent faktisk kan gennemføres. Dette spørgsmål må afklares, før der tages stilling til, om der er grundlag for fritagelse. Kommissionen har endvidere anført, at den i forbindelse med sin beslutning af 18. juli 1994 ikke har taget stilling til, om der er adgang til at foretage efteropkrævning. Den har lagt til grund, at der alene fremsættes anmodning om fritagelse, såfremt der består et krav. Såfremt Kommissionen tillige var blevet anmodet om at tage stilling til, om der er adgang til at foretage efteropkrævning, og Kommissionen finder, at dette ikke er tilfældet, vil anmodningen om fritagelse blive afvist som ubegrundet.

68. Kommissionen har endvidere påpeget, at nationale domstole ikke er beføjede til at erklære retsakter fra Fællesskabets institutioner for ugyldige. Kommissionen har imidlertid også med rette anført, at der i Domstolens praksis sondres imellem spørgsmålet om, hvorvidt et (afgifts-)krav består, og spørgsmålet om fritagelse for kravet. Kommissionen har herved henvist til dommen i de forenede sager Cerealangimi og Italgrani. Heri sondrede Domstolen mellem muligheden for, at der indrømmes erhvervsdrivende fritagelse for betaling af skyldige afgifter, og selve princippet om, at kravet er forfaldent. I en beslutning havde Kommissionen afvist at indrømme fritagelse for afgifter. Som Domstolen bemærkede, havde sagsøgerne uanset denne beslutning ret til for en (italiensk) domstol at anlægge sag til prøvelse af afgørelsen om gyldigheden af betalingskravet²⁹. Jeg er derfor enig med Kommissionen i, at når en ret ved fortolkningen af forordning nr. 1697/79 træffer afgørelse om, at der i et konkret tilfælde mangler hjemmel til efteropkrævning, er dette ikke nødvendigvis ensbetydende med, at Kommissionens beslutning om ikke at indrømme fritagelse for en (eksisterende) toldskyld erklæres ugyldig; i et sådant tilfælde bliver Kommissionens beslutning blot uden genstand. Dette er jeg enig i.

69. Den forelæggende rets tredje spørgsmål må derfor efter min opfattelse besvares med, at en beslutning som den foreliggende, som Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber efter forelæggelse for Toldkodeksudvalget retter til en medlemsstat, kun har

28 — Dom af 22.10.1987, sag 314/85, Sml. s. 4199.

29 — Dom af 12.3.1987, forenede sager 244/85 og 245/85, Sml. s. 1303, præmis 8 12.

retsvirkninger med hensyn til spørgsmålet om fritagelse for importafgifter, såfremt medlemsstaten har anmodet udvalget om at træffe beslutning om, hvorvidt det under nærmere angivne omstændigheder er berettiget at indrømme fritagelse for importafgifter, og Kommissionen og udvalget beslutter, at dette ikke er tilfældet. Noget andet kan imidlertid udtrykkeligt fremgå af

beslutningen. Såfremt der ved beslutningen ikke også er taget stilling til spørgsmålet om efteropkrævning, er det foreneligt med beslutningens retsvirkninger, såfremt en ret i den pågældende medlemsstat i en dom bestemmer, at der ikke består et fornødent retsgrundlag for efteropkrævning af importafgifter.

C — Forslag til afgørelse

70. Sammenfattende skal jeg herefter foreslå, at de forelagte spørgsmål besvares som følger:

- 1) I henhold til artikel 2, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1697/79 kan der kun foretages efteropkrævning, såfremt der er opstået et tab i form af et beløb, der skulle have været opkrævet, men ikke er blevet betalt.
- 2) Ordene »(import- eller eksportafgift), der forskriftsmæssigt skulle have været opkrævet« i artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 1697/79, skal fortolkes således, at det er de faktiske og retlige omstændigheder på det tidspunkt, hvor de kompetente myndigheder modtager toldangivelsen, der er afgørende for, om der er opstået en toldskyld.
- 3) En beslutning, truffet af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber efter forelæggelse for Toldkodeksudvalget, rettet til en medlemsstat, og hvorved Kommissionen bestemmer, at det ikke er berettiget at indrømme fritagelse for importafgifter — efter at medlemsstaten har anmodet udvalget om at træffe beslutning om, hvorvidt det under nærmere omstændigheder er berettiget at indrømme en sådan fritagelse — er kun bindende, såfremt importafgifterne af retlige og faktiske grunde kan opkræves. Beslutningen er ikke bindende for en ret og heller ikke til hinder for, at retten træffer afgørelse om, hvorvidt der

overhovedet består et retsgrundlag. Noget andet gælder kun, såfremt det udtrykkeligt fremgår af beslutningen. Når der i Kommissionens beslutning hverken er taget stilling til spørgsmålet om efteropkrævning eller til spørgsmålet om retsgrundlaget, kan en ret i den pågældende medlemsstat bestemme, at der ikke bestod et fornødent retsgrundlag for efteropkrævning af importafgifterne.