DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

7. december 2000 *

I sag C-213/99,

angående en anmodning, som Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto (Portugal) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

José Teodoro de Andrade

mod

Director da Alfândega de Leixões,

procesdeltager:

Ministério Público,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), herunder bl.a. artikel 6, 53 og 243, samt af de fællesskabsretlige bestemmelser vedrørende merværdiafgift,

har

* Processprog: portugisisk.

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C. Gulmann, og dommerne V. Skouris, J.-P. Puissochet (refererende dommer), R. Schintgen og F. Macken,

generaladvokat: N. Fennelly
justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— J.T. de Andrade ved advokat R.G. Soares, Porto

— den portugisiske regering ved direktør L.I. Fernandes og A. Seiça Neves, begge Juridisk Tjeneste, Direktoratet for EF-spørgsmål, Udenrigsministeriet, og A. da Silva Teles, Juridisk Tjeneste, Direktoratet for Told og Punktafgifter, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Tricot, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget, bistået af advokat A. Castro, Porto,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 21. september 2000,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 11. maj 1999, indgået til Domstolen den 4. juni 1999, har Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto i medfør af artikel 234 EF forelagt syv præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«), herunder bl.a. artikel 6, 53 og 243, samt af de fællesskabsretlige bestemmelser vedrørende merværdiafgift (herefter »moms«).

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag mellem J.T. de Andrade og Director da Alfândega de Leixões vedrørende opkrævningen af et tillæg som følge af overskridelsen af den frist, som er fastsat for fortoldningen af varer.

De relevante retsregler

3 I toldkodeksens artikel 49 bestemmes det, at varer, som frembydes for toldvæsenet, skal gøres til genstand for angivelse til fri omsætning eller for anmodning om en anden toldmæssig bestemmelse eller anvendelse inden for en frist, som ikke kan overstige 20 eller 45 dage, alt afhængig af forsendelsesmåden. Når omstændighederne berettiger dertil, kan toldmyndighederne fastsætte en kortere frist eller forlænge fristerne. I toldkodeksens artikel 50 præciseres det, at varer som afventer angivelse til toldmæssig bestemmelse eller anvendelse, skal anbringes i midlertidig opbevaring. I toldkodeksens artikel 53 bestemmes det, at toldmyndighederne straks skal træffe alle nødvendige foranstaltninger, herunder

salg, for at få afklaret situationen vedrørende varer, for hvilke der ikke inden for de i artikel 49 fastsatte frister er blevet påbegyndt toldbehandling.

4 I portugisisk ret bestemmes det i artikel 638 i Regulamento Alfândegas (toldreglementet), at oplagrede varer, som er underkastet en toldprocedure eller frit kan omsættes, normalt sælges af toldmyndighederne, når de respektive oplagringsfrister overskrides. I artikel 639 i samme reglement fastsættes det imidlertid, at ejere af disse varer kan lade dem ekspedere, forudsat at de har indgivet ansøgning, inden for fristen på 6 måneder regnet fra varernes henførelse under ordningen med offentlig auktion. For varer, der ekspederes på denne måde, skal der betales alle skyldige skatter og afgifter, forhøjet med 5% af deres værdi.

Tvisten i hovedsagen

5 Selskabet Curtume Kiriazi Ltd[a], der har hjemsted i Brasilien, sendte syv paller kohuder til Portugal, hvor de skulle sælges til J.T. de Andrade. Varerne blev losset i Alcântaras havn, Lissabon (Portugal), den 11. juni 1995 og herefter transporteret med jernbane til Leixões, hvortil de ankom den 20. juni 1995, og blev oplagret på banegården. Efter at J.T. de Andrade den 24. juli 1985 havde opnået en forlængelse af fristen med 45 dage for angivelsen af varernes toldmæssige bestemmelse, blev varerne den 3. august 1995 overført til lagre tilhørende Serviço Português de Contentores — (portugisisk oplagringstjeneste, herefter »SPC«), i Sao Mamede de Infesta, og varerne blev angivet til toldkontoret i Leixões den 15. september 1995 med henblik på toldoplag. Varerne forblev i SPC's anlæg indtil godkendelsen af angivelsen til overgang til fri omsætning og frit forbrug. Godkendelsen skete den 19. september 1995 for 3 paller, den 9. oktober 1995 for en palle, den 19. oktober 1995 for en palle, og den 2. januar 1996 for de sidste to paller. Toldkontoret i Leixões opkrævede og modtog herefter et beløb på i alt 3 473 724 PTE i told, stempelafgift og moms.

6 Efter at varerne var overgået til fri omsætning og forbrug, indledte toldkontoret i Leixões den 9. maj 1996 proceduren vedrørende overskridelse af frister, idet det var af den opfattelse, at varerne allerede var indført til det nationale område den 11. juni 1995. Toldkontoret meddelte den 22. januar 1997 J.T. de Andrade, at han inden ti dage skulle betale en toldskyld på 905 483 PTE, inklusive stempelafgift og moms, hvilket han gjorde den 3. februar 1997.

7 J.T. de Andrade anlagde herefter sag ved Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto med påstand om annullation af afgørelsen om opkrævning af beløbet på 905 483 PTE og tilbagebetaling af dette, forhøjet med renter til betaling sker. Til støtte herfor har J.T. de Andrade bl.a. gjort gældende, at det krævede beløb ikke står i forhold til nogen oplagringstjeneste, som ydes af toldmyndighederne, og at det er en uforholdsmæssig sanktion, idet den ikke er fastsat i forhold til den adfærd, som er udvist af ejeren af varerne, men beregnes ud fra varernes værdi.

8 Da Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto var af den opfattelse, at afgørelsen af sagen afhænger af en fortolkning af fællesskabsretten, har den besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er den nationale administrative toldprocedure forenelig med EF-toldkodeksens artikel 53, og navnlig artikel 53, stk. 1, for så vidt som den indebærer, at varer, som ikke er blevet ekspederet inden for de i loven fastsatte frister, automatisk og uden forudgående underretning henhører under proceduren for ikke ekspederede varer (salg)?

2) For så vidt som den nationale administrative toldprocedure foreskriver, at de nationale toldmyndigheder som eneste foranstaltning (så at sige automatisk) skal anvende proceduren for ikke ekspederede varer, hvis eneste formål er at sikre salget af varerne, kan den da anses for en uforholdsmæssig foranstalt-

ning, der tilsidesætter skatteborgernes ret til forsvar, og klassificeres som en hindring for de frie varebevægelser, navnlig eftersom foranstaltningen, da den anvendes automatisk, straks kan træffes, dvs. på den første dag efter udløbet af den i loven fastsatte oplagringsfrist, endog uden at importøren af varerne underrettes?

3) Tilsidesætter den nationale administrative toldprocedure EF-toldkodeksens artikel 6, stk. 3, ved umiddelbart at sætte varer til 'salg' uden forudgående underretning?

4) Tilsidesætter den nationale administrative toldprocedure EF-toldkodeksens artikel 243, for så vidt som den ikke foreskriver nogen som helst obligatorisk underretning i forbindelse med proceduren for ikke ekspederede varer, jf. toldreglementets artikel 638 ff?

5) For så vidt afgiften for ikke ekspederede varer, der er foreskrevet i toldreglementets artikel 638 ff., skal klassificeres som en proceduremæssig administrativ sanktion (den opfattelse, der er knæsat i national retspraksis), er nævnte afgift da underlagt moms?

6) Såfremt den opfattelse, der er fremført i femte spørgsmål (hvorefter afgiften udgør en administrativ sanktion) lægges til grund, kan den omstændighed, at afgiften opkræves på et 'ad valorem' (objektivt) grundlag, men uden nogen henvisning til den handlendes skyld eller til afgifter, som toldmyndighederne konkret har afholdt i forbindelse med foranstaltninger til sikring af overvågning, oplagring og andre anliggender, da anses for at udgøre en tilsidesættelse af proportionalitetsprincippet?

7) Såfremt det derimod antages, at den nævnte afgift ikke har karakter af en sanktion, men faktisk udgør vederlag for tjenesteydelser erlagt af toldmyndighederne, er det da begrundet at opkræve moms?«

Det første spørgsmål

9 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om toldkodeksens artikel 53 er til hinder for den automatiske anvendelse — uden forudgående underretning — af en procedure som den, der er indført ved de portugisiske bestemmelser, der foreskriver salg af varer, for hvilke fristen for angivelse til fri omsætning eller for indgivelse af anmodning om en anden toldmæssig bestemmelse eller anvendelse er overskredet.

10 J.T. de Andrade er af den opfattelse, at toldkodeksens artikel 53 er til hinder for en procedure med salg af ikke ekspederede varer, der anvendes automatisk og uden forudgående underretning af den berørte part. Den portugisiske regering og Kommissionen har derimod gjort gældende, at den nævnte artikel ikke er til hinder for den automatiske anvendelse af en sådan procedure.

11 Det skal i denne forbindelse blot bemærkes, at toldkodeksens artikel 53 udtrykkeligt bestemmer, at toldmyndighederne straks skal træffe alle nødvendige foranstaltninger, herunder salg, for at få afklaret situationen vedrørende varer, for hvilke toldbehandlingen ikke er blevet påbegyndt inden for de fastsatte frister. Bestemmelsen pålægger således de pågældende myndigheder at træffe de nødvendige foranstaltninger, men de overlades valget, og det præciseres, at salg af varerne er en af de mulige foranstaltninger.

12 Som anført i denne doms præmis 4, fastsættes der i portugisisk lovgivning en procedure med salg af ikke ekspederede varer, som de berørte parter kan bringe til

ophør ved at betale alle skyldige skatter og afgifter, forhøjet med en vis procentdel af varernes værdi.

13 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at toldkodeksens artikel 53 ikke er til hinder for den automatiske anvendelse — uden forudgående underretning — af en procedure som den, der er indført ved de portugisiske bestemmelser, der foreskriver salg af varer, der ikke er blevet ekspederet fristmæssigt.

Det andet og det sjette spørgsmål

14 Med det andet og sjette spørgsmål, der behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om den automatiske anvendelse af en procedure med salg af ikke ekspederede varer eller opkrævningen af et tillæg på et ad valorem-grundlag for at afklare situationen vedrørende disse varer er i strid med proportionalitetsprincippet.

15 Ifølge J.T. de Andrade er det ikke muligt at vurdere, om den procedure, der som eneste foranstaltning er indført af de portugisiske myndigheder til afklaring af situationen vedrørende varer, som ikke er ekspederede, og som kan medføre en tilegnelse fra statens side, uden at de berørte parter underrettes, er nødvendig for at opnå det forfulgte formål, og derfor ikke overholder kravene i henhold til proportionalitetsprincippet. Det samme gælder for det tillæg med henblik på afklaring, hvis beløb ikke må fastsættes i forhold til de pågældende varers toldværdi, men skal gradueres i forhold til den begåede fejls grovhed og følger samt nødvendigheden af at forebygge fristoverskridelserne.

16 Den portugisiske regering er derimod af den opfattelse, at forpligtelsen til at betale en vis procentdel af varernes værdi tilskynder til at overholde fristerne og udgør et alternativ til et salg. Den har tilføjet, at foranstaltningerne i henhold til de nationale bestemmelser er afbalancerede og i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

17 Kommissionen har anført, at den portugisiske procedure, som anvendes for varer, som ikke er ekspederet, i forhold til karakteren af den overtrædelse, som den forfølger, og de interesser, som den tilsigter at beskytte, synes at være uforholdsmæssig, idet den skaber en stærk formodning for, at det i alle tilfælde er nødvendigt at sælge varerne. For så vidt angår den afgift med henblik på afklaring, som anvendes til beregning af varernes værdi, er Kommissionen af den opfattelse, at den blotte omstændighed, at en administrativ sanktion anvendes ad valorem ikke i sig selv udgør en tilsidesættelse af proportionalitetsprincippet.

18 Der er i Fællesskabets retsforskrifter ikke fastsat særlige administrative sanktioner, såfremt fristerne for angivelse til overgang til fri omsætning eller for indgivelse af anmodning om en anden toldmæssig bestemmelse eller anvendelse overskrides. Som anført i denne doms præmis 11, overlades det til toldmyndighederne at træffe alle nødvendige foranstaltninger, herunder salg, for at få afklaret situationen vedrørende varer, som ikke er blevet ekspederet, inden for de fastsatte frister.

19 Ifølge fast praksis, som anført i præmis 20 i dom af 26. oktober 1995 (sag C-36/94, Siesse, Sml. I, s. 3573), skal medlemsstaterne — når fællesskabsbestemmelser ikke fastsætter en særlig sanktion for overtrædelser eller med hensyn hertil henviser til nationale bestemmelser — i medfør af EF-traktatens artikel 5 (nu artikel 10 EF) træffe alle foranstaltninger, som er egnede til at sikre fællesskabsrettens gennemslagskraft. Medlemsstaterne har et skøn med hensyn til valget af sanktioner, men skal dog drage omsorg for, at overtrædelser af fællesskabsretten sanktioneres efter samme materielle og processuelle regler, som

efter national ret gælder for overtrædelser af samme art og grovhed, og sanktionen skal under alle omstændigheder være effektiv, stå i et rimeligt forhold til overtrædelsen og have en afskrækkende virkning.

20 For så vidt angår overtrædelser af toldbestemmelser har Domstolen præciseret, at så længe der ikke er gennemført nogen fællesskabsretlig harmonisering på dette område, er medlemsstaterne beføjet til at træffe bestemmelser om de sanktioner, som de finder rimelige. Medlemsstaterne skal dog udøve deres beføjelser på dette område under iagttagelse af fællesskabsretten og dennes almindelige grundsætninger og dermed under iagttagelse af proportionalitetsprincippet (jf. Siesse-dommen, præmis 21).

21 Det fremgår af de portugisiske toldbestemmelser, at når varerne sælges på normal vis af toldkontorerne, efter at fristerne er blevet overskredet, kan ejerne af disse varer stadig toldberigtige varerne ved at betale tolden, forhøjet med en vis procentdel af varernes værdi. Salget er således ikke — i modsætning til hvad der er gjort gældende af J.T. de Andrade og Kommissionen — den eneste foranstaltning, som er foreskrevet med henblik på at afklare situationen vedrørende varer, for hvilke der ikke er påbegyndt toldbehandling. De pågældende bestemmelser kan derfor ikke anses for uforholdsmæssige, blot fordi de kun foreskriver denne foranstaltning.

22 Som Domstolen har fastslået i Siesse-dommens præmis 22, fremstår formålet med en afgift som den i hovedsagen omtvistede forhøjelse, der tilsigter at straffe de erhvervsdrivende, som ikke har overholdt de fastsatte formaliteter og frister, ikke som værende i strid med fællesskabsretten. Den manglende overholdelse af de foreskrevne formaliteter vil uden en sådan foranstaltning i sidste ende ikke have nogen som helst følge for den erhvervsdrivende, som får adgang til at berigtige sin situation efter fristernes udløb. Den forskyldte bøde har således til formål at tilskynde de erhvervsdrivende til at handle inden for de fastsatte frister.

23 Den omstændighed, at afklaringen af situationen vedrørende varer underkastes betaling af en i form af straf foreskrevet afgift fremstår heller ikke som værende i

strid med fællesskabsretten. Et sådant krav udgør nemlig kun en sikkerhedsforanstaltning, der skal garantere den faktiske betaling af afgiften (Siesse-dommen, præmis 23).

24 Med hensyn til sanktionens beløb er det af betydning, at det i overensstemmelse med ovennævnte praksis og under overholdelse af proportionalitetsprincippet fastsættes efter samme regler, som efter national ret gælder for overtrædelser af samme art og grovhed. Som Domstolen har fastslået i Siesse-dommens præmis 24, tilkommer det den nationale ret at vurdere, om den i det portugisiske toldreglement fastsatte afgift på 5% af værdien af varer, som ikke er blevet ekspederet inden for de fastsatte frister, er i overensstemmelse med disse principper.

25 Det andet og sjette spørgsmål skal derfor besvares derved, at anvendelsen af en procedure, hvorefter varer, som ikke er ekspederet, sælges, eller der opkræves et tillæg ad valorem for at afklare situationen vedrørende disse varer, ikke i sig selv er i strid med proportionalitetsprincippet. Det tilkommer den forelæggende ret at vurdere, om det i hovedsagen foreskrevne tillæg er i overensstemmelse med dette princip.

Det tredje og fjerde spørgsmål

26 Med sit tredje og fjerde spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 6, stk. 3, og artikel 243 er til hinder for anvendelsen af en procedure som den i hovedsagen omhandlede, der ikke foreskriver en forudgående underretning af de berørte parter.

27 J.T. de Andrade har anført, at det følger af toldkodeksens artikel 4, nr. 5, og artikel 6, stk. 3, at toldmyndighedernes gennemførelse af en procedure med salg

af varer som den i hovedsagen omhandlede er en afgørelse, som skal begrundes og meddeles den berørte part. J.T. de Andrade har tilføjet, at denne procedure er i strid med toldkodeksens artikel 243, som foreskriver en klageadgang mod afgørelser, der træffes af toldmyndighederne.

28 Den portugisiske regering er derimod af den opfattelse, at iværksættelsen af salgsproceduren for varer, som ikke er ekspederet, ikke er resultatet af en afgørelse truffet af de administrative myndigheder, men den retlige konsekvens af den manglende overholdelse af fristen. Denne situation er således ikke omfattet af toldkodeksens artikel 6, stk. 3, hvorefter toldmyndighederne skal begrunde afgørelser om afvisning af ansøgninger eller afgørelser, som har negative følger for deres adressater. Den portugisiske regering har endvidere gjort gældende, at toldkodeksens artikel 243 kun foreskriver klageadgang mod toldmyndighedernes afgørelser og har i øvrigt understreget, at de berørte parter under hele proceduren og efter udløbet af denne har forskellige muligheder for at klage, herunder — som det er tilfældet i hovedsagen — over afgørelsen om opgørelse af det beløb, der kræves til afklaring af situationen vedrørende varerne.

29 Ifølge Kommissionen skal afgørelsen i henhold til toldkodeksen kun være skriftlig, såfremt anmodningen har været skriftlig, og toldkodeksens artikel 6 omfatter kun afgørelser, som har en bestemt adressat. Imidlertid kan afgørelserne vedrøre varer, hvis ejer er ubekendt. Derimod sikrer den portugisiske procedure ifølge Kommissionen ikke ejeren den i toldkodeksens artikel 243 sikrede klageadgang, idet der ikke eksisterer en forpligtelse til at underrette ejeren inden salget af varerne, selv når toldmyndighederne kender ejeren eller importøren.

30 Toldkodeksens artikel 6, stk. 3, har følgende ordlyd: »En skriftlig afgørelse skal begrundes af toldmyndighederne, når den ikke imødekommer en anmodning,

eller den har negative følger for den person, den er rettet til. Den i artikel 243 hjemlede klageadgang skal angives i afgørelsen.« I stk. 1, første afsnit, i sidstnævnte bestemmelse bestemmes det, at »enhver person kan indgive klage mod afgørelser, der træffes af toldmyndighederne om anvendelse af toldforskrifterne, og som berører den pågældende umiddelbart og individuelt«.

31 Det bemærkes for det første vedrørende den begrundelsespligt, som følger af toldkodeksens artikel 6, stk. 3, at denne kun omfatter skriftlige afgørelser, der træffes som svar på en anmodning eller vedrørende en nærmere bestemt adressat, og som har negative følger. Det er herved tilstrækkeligt at fastslå, at der i det foreliggende tilfælde ikke forud for proceduren med salg er blevet truffet nogen skriftlig afgørelse, og at toldmyndigheden i henhold til toldkodeksens artikel 53, således som det er præciseret i besvarelsen af det første spørgsmål, ikke var forpligtet til at træffe en sådan skriftlig afgørelse inden iværksættelsen af denne procedure.

32 For det andet bemærkes vedrørende den i toldkodeksens artikel 243 foreskrevne klageadgang blot, at denne kan udøves på forskellige stadier af proceduren, bl.a. på tidspunktet for overgivelsen af varerne til offentlig auktion, eller — som det er tilfældet i tvisten i hovedsagen — efter modtagelsen af afgørelsen om opgørelse af det beløb, som skal betales for at afklare situationen vedrørende varerne.

33 Det tredje og fjerde spørgsmål skal derfor besvares med, at toldkodeksens artikel 6, stk. 3, og artikel 243 ikke er til hinder for anvendelsen af en procedure som den i hovedsagen omhandlede, der ikke foreskriver en forudgående underretning af de berørte parter.

Det femte og syvende spørgsmål

34 Med sit femte og syvende spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om det i hovedsagen omtvistede tillæg kan pålægges moms, idet der sondres efter, om tillægget har karakter af en sanktion eller ej.

35 T.J. de Andrade, den portugisiske regering og Kommissionen er af den opfattelse, at for så vidt som tillægget ikke svarer til nogen som helst tjenesteydelse, kan det tillæg, som anvendes ved manglende overholdelse af fristen i toldkodeksens artikel 49, ikke pålægges moms.

36 Det bemærkes, at i overensstemmelse med artikel 2 i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1) er levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, og indførsel af goder pålagt moms.

37 Som det er fastslået i denne doms præmis 22, er formålet med en afgift som det omtvistede tillæg at straffe de erhvervsdrivende, som ikke har overholdt de fastsatte formaliteter og frister. Der er derfor tale om en sanktion og ikke om en modydelse for levering af goder, en tjenesteydelse eller indførsel af goder. En sådan sanktion kan derfor ikke pålægges moms.

38 Det femte og syvende spørgsmål skal derfor besvares med, at et tillæg, som har til formål at forfølge en manglende overholdelse af toldformaliteter, ikke kan pålægges moms.

Sagens omkostninger

39 De udgifter, der er afholdt af den portugisiske regering og af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto ved kendelse af 11. maj 1999, for ret:

1) **Artikel 53 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks er ikke til hinder for den automatiske anvendelse — uden forudgående underretning — af en procedure som den, der er indført ved de portugisiske bestemmelser, der foreskriver salg af varer, for hvilke fristen for angivelse til fri omsætning eller for indgivelse af anmodning om en anden toldmæssig bestemmelse eller anvendelse er overskredet.**

2) **Anvendelsen af en procedure, hvorefter varer, som ikke er ekspederet, skal sælges, eller der opkræves et tillæg ad valorem for at afklare situationen**

vedrørende disse varer, er ikke i sig selv i strid med proportionalitetsprincippet. Det tilkommer den forelæggende ret at vurdere, om det i hovedsagen foreskrevne tillæg er i overensstemmelse med dette princip.

3) Artikel 6, stk. 3, og artikel 243 i forordning nr. 2913/92 er ikke til hinder for anvendelsen af en procedure som den i hovedsagen omhandlede, der ikke foreskriver forudgående underretning af de berørte parter.

4) Et tillæg, som har til formål at forfølge en manglende overholdelse af toldformaliteter, kan ikke pålægges merværdiafgift.

Gulmann Skouris Puissochet

Schintgen Macken

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 7. december 2000.

R. Grass

Justitssekretær

C. Gulmann

Formand for Sjette Afdeling