FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT JEAN MISCHO

fremsat den 14. marts 2000 *

Retsforskrifterne

1. Det bestemmes i artikel 3 i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi [1], som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80 af 8. december 1980 [2]:

»1. Toldværdien af de indførte varer fastsat i henhold til denne artikel er transaktionsværdien, dvs. den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde ...

2. ...

3. a) Den pris, der faktisk er betalt eller skal betales, er den fulde betaling, som køberen yder eller skal yde sælgeren eller til fordel for denne, for de indførte varer og omfatter alle de betalinger, som er erlagt, eller som skal erlægges som betingelser for salget af de indførte varer, af køberen til sælgeren eller af køberen til en tredjepart for at opfylde en af sælgerens forpligtelser ...«

2. Det hedder nærmere i artikel 15 i forordning nr. 1224/80:

»1. Toldværdien af indførte varer indbefatter ikke transportomkostninger efter indførslen til Fællesskabets toldområde, såfremt sådanne omkostninger er separat angivet i forhold til den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for de indførte varer.

2. ...«

3. I artikel 5 i Rådets forordning (EØF) nr. 1697/79 af 24. juli 1979 om efteropkrævning af import- og eksportafgifter, der ikke er opkrævet hos debitor for varer, der

* — Originalsprog: fransk.
1 — EFT L 134, s. 1.
2 — EFT L 333, s. 1.

er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale sådanne afgifter [3], bestemmes:

»1. ...

2. De kompetente myndigheder kan undlade at foretage *efteropkrævning* af import- eller eksportafgift, der ikke er opkrævet som følge af en fejl, som de kompetente myndigheder selv har begået, og som debitor ikke med rimelighed kunne forventes at have opdaget, såfremt sidstnævnte i forbindelse med toldangivelsen har handlet i god tro og overholdt samtlige bestemmelser i de gældende forskrifter.

...«

4. Det bestemmes i artikel 13, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter [4],

som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3069/86 af 7. oktober 1986 [5]:

»1. Godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter kan indrømmes, når der foreligger andre særlige forhold end dem, der er omhandlet i afdeling A til D, og der ikke er begået urigtigheder eller åbenlys forsømmelse af den berettigede.

Det fastlægges efter fremgangsmåden i artikel 25, i hvilke situationer første afsnit kan bringes i anvendelse, og hvilke procedureregler der skal følges med henblik herpå...«

5. Fra den 1. januar 1994 er de procedureregler, der finder anvendelse, fastsat i artikel 905 ff. i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks [6]. Når den besluttende myndighed, der har fået forelagt en godtgørelses- eller fritagelsesansøgning, ikke er i stand til at træffe afgørelse, forelægger den medlemsstat, hvorunder den pågældende myndighed hører, sagen for Kommissionen i henhold til disse bestemmelser. Kommissionen underretter medlemsstaten om sin beslutning. Toldmyndigheden træffer afgørelse på grundlag heraf.

3 — EFT L 197, s. 1.
4 — EFT L 175, s. 1.
5 — EFT L 286, s. 1.
6 — EFT L 253, s. 1.

Faktiske omstændigheder og hovedsagen

6. Sagsøgeren i hovedsagen, Hans Sommer GmbH & Co. KG (herefter »Sommer«), købte ufortoldet honning fra det tidligere USSR af firmaet Kessler & Co. Agrarprodukten-Handelsgesellschaft mbH (herefter »Kessler«).

7. Leveringerne blev foretaget i henhold til kontrakter cif Hamburg.

8. Leveringerne var ligeledes genstand for salgsbekræftelser/tillæg, hvori der var fastsat et fast beløb pr. ton honning for afviklingsomkostninger. Disse omkostninger, som Kessler fakturerede særskilt, omfattede losningsomkostninger, overtagelsesomkostninger indtil oplagring, udtagning fra lager på lastbil, fpv-omkostninger, omkostninger ved prøveudtagelse og analyse samt leje af lager.

9. I toldværdianmeldelserne angav Sommer de cif-priser, som var aftalt med Kessler i henhold til købekontrakten. De afviklingsomkostninger, der var aftalt i henhold til tillæggene, blev ikke angivet.

10. Ved det første kontrolbesøg hos Sommer påtalte toldmyndighederne ikke denne praksis. Efter en senere kontrol, som toldmyndighederne foretog i 1992, fandt sagsøgte i hovedsagen, Hauptzollamt Bremen, at de faste beløb for udlæg, som faktureredes i henhold til tillæggene, var en del af salgsprisen, som skulle medregnes i toldværdien. Ved en afgiftsændringsafgørelse af 29. juli 1992 opkrævede Hauptzollamt et beløb på 96 352,77 DEM i told for de indførsler, Sommer havde foretaget mellem 1989 og 1991.

11. Sommer klagede over denne afgiftsændringsafgørelse, men fik ikke medhold og anlagde herefter sag ved Finanzgericht Bremen. Ved dom af 12. april 1994 annullerede Finanzgericht den omtvistede afgørelse. Retten fastslog, at det faste beløb for afviklingsomkostninger var en del af toldværdien, men at en efteropkrævning af told var udelukket efter artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79.

12. Efter afsigelsen af denne dom den 12. april 1994 fandt Hauptzollamt, at det ikke var i stand til at annullere de fire efteropkrævningsafgørelser af 29. april, 26. august og 9. september 1992, som Sommer også havde påklaget, og som beløb sig til 33 948,72 DEM. På Hauptzollamt's foranledning anmodede Forbundsfinansministeriet ved skrivelse af 27. marts 1995

Kommissionen om en fortolkning af artikel 13, stk. 1, i forordning nr. 1430/79.

13. Kommissionen fastslog i sin afgørelse K(95) 2325 af 28. september 1995, at godtgørelsen af importafgifterne ikke var berettiget, eftersom der ikke forelå særlige forhold i den nævnte artikels forstand, og det var klart, at Sommer havde udvist åbenlys forsømmelse.

14. Ved afgørelser af 20. februar 1996 afviste Hauptzollamt Sommers klager over de fire efteropkrævningsafgørelser af 29. april, 26. august og 9. september 1992 samt over en femte, tilsvarende afgørelse af 2. december 1994.

15. Sommer anlagde sag til prøvelse af afslagene ved Finanzgericht Bremen. Finanzgericht fastslog, det fremgik af købekontrakten, at sælger havde forpligtet sig til at levere honning, som opfyldte kvalitetskravene i den tyske bekendtgørelse, til Sommer, og at de analyser, der skulle foretages, var en »betingelse for salget« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i den ændrede affattelse af artikel 3, stk. 3, litra a), i forordning nr. 1224/80. Finanzgericht fandt det imidlertid hensigtsmæssigt at forelægge Domstolen dette spørgsmål, som måtte afklares, inden der kunne tages stilling til de spørgsmål, der drejede sig om efteropkrævning af og fritagelse for importafgifter. Finanzgericht Bremen besluttede derfor at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende fire præjudicielle spørgsmål:

»1) Falder de for honning, som i årene fra 1989 til 1991 var blevet importeret fra det tidligere USSR, afholdte »udlæg« og »afviklingsomkostninger«, som det tyske importfirma udsteder en regning til køber på i henhold til en særskilt kontrakt, ind under transaktionsværdien efter artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi (EFT L 134, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80 af 8. december 1980 (EFT L 333, s. 1), når importfirmaet i overensstemmelse med den tyske honningbekendtgørelse efter importen skal tage prøver til kvalitetskontrol og skal fremlægge de kemiske analyseresultater?

2) Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende:

Er Kommissionens afgørelse K(95) 2325 af 28. september 1995 ugyldig?

3) Såfremt spørgsmål 2 besvares bekræftende:

Skal myndighederne undlade at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i forordning (EØF) nr. 1697/79, når myndighederne i forbindelse med en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende indragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og når det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet?

4) Såfremt spørgsmål 3 besvares benægtende:

Kan særlige omstændigheder i den betydning, hvori udtrykket er anvendt i artikel 13 i forordning nr. 1430/79, retfærdiggøre en fritagelse for importafgifter på grundlag af de i spørgsmål 3 beskrevne omstændigheder?»

Det første præjudicielle spørgsmål

16. Kommissionen og den nationale ret er begge af den opfattelse, at de omtvistede analyseomkostninger skal medregnes i toldværdien. Sagsøgeren i hovedsagen mener imidlertid det modsatte og har fremført en række argumenter til støtte herfor.

17. Sagsøgeren har indledningsvis påpeget, at de omstridte beløb ikke kommer Kessler til gode og derfor heller ikke kan indgå i prisen. De dækker blot de omkostninger, Kessler har haft i forbindelse med, at firmaet har fået leveret de pågældende tjenesteydelser fra andre virksomheder.

18. Sommer har endvidere anført, at selskabet også kunne have købt de pågældende tjenesteydelser direkte hos transport- og oplagringsvirksomheder og hos levnedsmiddelkemikere. Det havde selskabet i øvrigt gjort indtil 1984, og myndighederne havde altid antaget, at prisen cif Hamburg svarede til toldværdien.

19. Sommer har også understreget, at selv om Kessler i kontrakten var forpligtet til at fremlægge garantier, hvoraf det fremgik, at den leverede honning opfyldte kravene i den tyske Honigverordnung (honningbekendtgørelse), betyder dette ikke, at Sommer ikke kunne få den leveret cif Hamburg. Hvis analyserne af de prøver, der udtages enten før eller efter fortoldningen, viser, at honningen ikke lever op til kravene, vil det nemlig altid som et led i den almindelige garanti mod mangler være muligt at returnere den eller at få et nedslag i prisen. Det er på ingen måde nødvendigt at sikre sig, at

varen opfylder de nævnte krav, før den leveres.

20. Sagsøgeren i hovedsagen har endvidere anført, at transaktionsværdien i henhold til artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80 er »den pris, som faktisk er betalt eller skal betales for varerne, ved salg til eksport til Fællesskabets toldområde«.

21. De her omstridte beløb er imidlertid betalt for tjenesteydelser, som er udført i Fællesskabet af virksomheder, der er etableret der, og som vedrører varer, der allerede er solgt »til eksport til Fællesskabets toldområde«. I kontrakten vedrørende disse tjenesteydelser angives intet om betalingen for salget af honningen cif Hamburg.

22. Derfor bør ifølge sagsøgeren Domstolens praksis [7], hvorefter tjenesteydelser til køberen i forbindelse med købet af de indførte varer ikke medregnes i varernes toldværdi, medmindre de er omfattet af justeringerne i henhold til artikel 8 i forordning nr. 1224/80, lægges til grund.

23. Formålet med denne bestemmelse var netop at sikre, at der kun medregnes de omkostninger, som afholdes, inden varerne indføres til Fællesskabets toldområde. Omkostninger, som opstår senere i forbindelse med andre tjenesteydelser vedrørende varen, skal derimod ikke indbefattes i transaktionsværdien.

24. Sommer har herved anført, at de omstridte analyseomkostninger må sidestilles med omkostninger til andre tjenesteydelser såsom losning og transport, der, som Domstolen allerede har fastslået, ikke er indbefattet i transaktionsværdien [8]. Der er nemlig intet grundlag for at anvende andre regler for analysen af varernes kvalitet, end der gælder for transport inden for Fællesskabet eller for oplagring.

25. Sagsøgeren har endelig påpeget, at Domstolen allerede har fastslået, at udgifter til konstatering af vægten af de leverede varer ikke udgør en del af toldværdien [9]. Der er derfor ingen grund til at antage, at det samme ikke også skulle gælde for udgifter til konstatering af de leverede varers kvalitet.

26. Den nationale ret og Kommissionen har i det væsentlige anført, at sælgeren har forpligtet sig til at levere honning, hvis kvalitet i købekontrakten var nærmere

7 — Dom af 4.6.1992, sag C-21/91, Wünsche, Sml. I, s. 3647.

8 — Dom af 10.12.1985, sag 290/84, Mainfrucht Obstverwertung, Sml. s. 3909.

9 — Dom af 4.2.1986, sag 65/85, Van Houten, Sml. s. 447.

bestemt med en henvisning til »sælgers analyse i henhold til den tyske honningbekendtgørelse«. Der bestemmes endvidere følgende i kontrakten: »Øvrige betingelser: Ti prøver pr. konnossement skal opfylde kravene og med forbehold af resultatet af disse analyser«.

27. Efter den nationale rets og Kommissionens opfattelse havde sælgeren først opfyldt sine forpligtelser til at levere honning, der svarede til den krævede kvalitet, når de nævnte analyser var foretaget, eftersom det er ubestridt, at den honning, der blev leveret fra URSS, ikke var ledsaget af en garanti. Foretagelsen af analyser må derfor anses for en »betingelse for salget« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i forordning nr. 1224/80. Når Sommer betaler et fast beløb til dækning af analyseomkostninger i henhold til »tillæggene« til købekontrakten, er der ligeledes tale om en betingelse for salget, og det pågældende beløb skal derfor medregnes i toldværdien i overensstemmelse med artikel 3 i forordning nr. 1224/80.

28. Det fremgår klart heraf, at uenigheden mellem på den ene side Sommer og på den anden side Kommissionen og den nationale ret drejer sig om betydningen af udtrykket »betingelse for salget af de indførte varer« i artikel 3, stk. 3, litra a), i forordning nr. 1224/80, hvoraf fremgår, at toldværdien omfatter »alle de betalinger, som er erlagt, eller som skal erlægges som betingelser for salget af de indførte varer, af køberen til sælgeren eller af køberen til en tredjepart for at opfylde en af sælgerens forpligtelser«.

29. I kontraktforhold som de i hovedsagen omhandlede er det ikke altid klart, hvorledes denne bestemmelse skal fortolkes.

30. Kommissionen har anført, at købekontrakten vedrører honning, hvis kvalitet var nærmere bestemt med en henvisning til analyser. Det kan faktisk, hvilket Kommissionen også gør, sluttes heraf, at det er en »betingelse for salget« efter betydningen i forordning nr. 1224/80, at der foretages analyser. Betyder dette også, at de aftaler, parterne har indgået vedrørende betalingen af omkostningerne ved disse analyser, udgør en »betingelse for salget«?

31. Her ville det umiddelbart være nærliggende at antage, at disse aftaler skal adskilles fra selve salget og derfor ikke udgør en betingelse herfor.

32. Spørgsmålet er, om købet er ugyldigt, hvis køberen undlader at betale analyseomkostningerne, eller om sælgeren i det mindste har mulighed for at ophæve købet.

33. Jeg mener imidlertid ikke, at det må anses for godtgjort, at salget ville være ugyldigt, hvis køberen nægter at betale det faste beløb for de supplerende tjenesteydelser, som sælgeren udfører for ham, fordi han ikke er tilfreds med en af disse ydelser og kun vil betale for selve varen. Der vil ganske vist opstå en tvist vedrørende betalingen af det faste beløb, men denne tvist vil ikke nødvendigvis gøre hele transaktionen ugyldig.

34. Endnu vanskeligere bliver det, hvis det antages, at sælgeren leverer den pågældende vare og modtager betaling både for varen og for det omtvistede faste beløb, hvorefter det viser sig, at den pågældende honning ikke kan sælges, fordi den ikke imødekommer kravene. Det er klart, at køberen i dette tilfælde kan returnere varen og få refunderet de penge, der er betalt herfor. Men kan han også få refunderet det faste beløb, som skulle dække omkostningerne i forbindelse med de tjenesteydelser, f.eks. transport og analyser, som rent faktisk er leveret?

35. Hvis honningen ikke har den krævede kvalitet, men alligevel vil kunne sælges, kan parterne desuden aftale en lavere købspris. Dette vil intet ændre ved det omtvistede faste beløb, selv om der ret beset er tale om et nyt køb.

36. Betyder dette, at betalingen af det omtvistede faste beløb ikke er en »betingelse for salget«, og at beløbet derfor ikke kan henføres under toldværdien i medfør af forordning nr. 1224/80?

37. Sommer har herved henvist til Van Houten-dommen og anført, at der må gælde de samme regler for den her omhandlede fastlæggelse af varernes kvalitet, som der gælder for fastlæggelsen af deres vægt, hvilket der var tale om i Van Houten-dommen. Det ligger dog fast, at det i den sidstnævnte sag var køberen, der for egen regning sørgede for, at varerne blev vejet, efter at han havde modtaget dem. I denne sag forholder det sig anderledes, eftersom køberen har anmodet sælgeren om at gennemføre analyserne og betaler ham for det.

38. Sommer har som bekendt også henvist til Wünsche-dommen, hvoraf det fremgår, at »tjenesteydelser til køberen i forbindelse med købet af de indførte varer [i henhold til artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1224/80] ikke medregnes i varernes toldværdi« [10].

39. I denne sag var der imidlertid tale om en finansieringsydelse, der ganske vist havde den fordel, at den gjorde det lettere for køberen at erhverve de pågældende varer, men ikke ændrede deres egentlige værdi.

10 — Wünsche-dommen, præmis 16.

40. I nærværende sag forholder det sig helt anderledes. Hvis de indførte varer ikke blev analyseret, ville det nemlig ikke være klart, hvorledes deres kvalitet var, og om det var muligt at sælge dem. Når den indførte honning derimod er forsynet med en garanti for, at den opfylder honningbekendtgørelsens bestemmelser, forøger det naturligvis dens værdi, fordi der ikke kan være tvivl om, at den har den fornødne kvalitet og dermed også kan sælges.

41. Dette forhold er afgørende. Ifølge fast retspraksis [11] er formålet med forordning nr. 1224/80 nemlig at sikre, at der anvendes toldværdier, som hverken er fiktive eller vilkårlige, men som tværtimod afspejler de økonomiske vilkår, der danner grundlag for de pågældende transaktioner.

42. Som nævnt har en vare, hvis kvalitet sælgeren garanterer for, imidlertid en højere økonomisk værdi end en vare, som ikke er forsynet med en sådan garanti. Det er derfor berettiget at medtage udgifterne til opnåelse af en sådan garanti, når toldværdien beregnes.

43. Hertil kommer, at Domstolen allerede i Malt-dommen [12] fastslog, at omkostninger til erhvervelse af ægthedscertifikater for importeret oksekød skulle anses for en integrerende del af varernes toldværdi. Disse certifikater, der krævedes ifølge fællesskabsretten, for at kødet kunne indføres toldfrit, tjente det samme formål som de omtvistede analyser, nemlig at garantere, at varerne svarede til visse specifikationer. Der består således en vis analogi med denne sag, selv om Domstolen baserede sin afgørelse på et andet forhold end det her anførte, nemlig at varerne og certifikatet var uløseligt forbundet.

44. Det omtvistede faste beløb dækker ikke kun analyseomkostningerne, men også omkostninger til oplagring i havnene og transportomkostninger inden for Fællesskabet. Spørgsmålet er derfor, om det, når analyseomkostningerne skal indgå i toldværdien, er berettiget at medregne hele det faste beløb. Jeg skal imidlertid bemærke, at der ganske vist hentydes til det faste beløb i spørgsmålet til Domstolen, men at spørgsmålet først og fremmest drejer sig om problemet i forbindelse med analyserne.

45. Jeg skal derfor kun subsidiært erindre om, at Kommissionen i lighed med den nationale ret med føje har anført, at transportomkostningerne ifølge Domstolens praksis [13] kun kan undtages fra toldværdien, hvis de er angivet separat i forhold til varernes pris. Da dette ikke er tilfældet her, vil jeg ikke tage stilling til, hvor stor en del

11 — Jf. bl.a. Van Houten-dommen, præmis 13 og 14, samt dom af 6.6.1990, C-11/89, Unifert, Sml. I, s. 2275, præmis 35.

12 — Dom af 28.3.1990, sag C-219/88, Sml. I, s. 1481.

13 — Jf. Mainfrucht Obstverwertung-dommen.

af det faste beløb der i givet fald ikke skulle medregnes i toldværdien.

46. Jeg mener derfor, at det første spørgsmål bør besvares således:

De for honning, som i årene fra 1989 til 1991 var blevet importeret fra det tidligere USSR, afholdte »udlæg« og »afviklingsomkostninger«, som det tyske importfirma udsteder en regning til køber på i henhold til en særskilt kontrakt, falder ind under transaktionsværdien efter artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80, som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80, når importfirmaet i overensstemmelse med den tyske honningbekendtgørelse efter importen skal tage prøver til kvalitetskontrol og skal fremlægge de kemiske analyseresultater.

Det andet præjudicielle spørgsmål

47. Såfremt Domstolen besvarer det første spørgsmål bekræftende, ønsker den nationale ret oplyst, om Kommissionens afgørelse af 28. september 1995 er ugyldig.

48. Kommissionen finder det ufornødent at besvare spørgsmålet, da dens afgørelse er endelig. Selv om afgørelsen ikke var rettet til sagsøgeren i hovedsagen, men til Forbundsrepublikken Tyskland, berørte dens indhold nemlig umiddelbart og individuelt sagsøgeren, og selskabet skulle have anfægtet den i medfør af EF-traktatens artikel 173, stk. 4 (efter ændring nu artikel 230, stk. 4, EF), så snart det havde fået kendskab hertil.

49. Kommissionen har herved henvist til Domstolens dom af 9. marts 1994 i sagen TWD Textilwerke Deggendorf [14] (herefter »TWD«), hvori det anføres, at hvis man anerkendte, at vedkommende ved den nationale ret kunne modsætte sig gennemførelsen af Kommissionens beslutning under påberåbelse af, at den var ulovlig, ville dette svare til at give den pågældende adgang til at omgå beslutningens endelighed i forhold til ham efter søgsmålsfristens udløb. Der bør med andre ord ikke mod bedre vidende kunne anlægges en præjudiciel sag i stedet for en annullationssag. Da afgørelsen er endelig, mener Kommissionen ikke, at det er muligt at undersøge dens gyldighed ved et præjudicielt søgsmål.

50. I den konkrete sag fremgår det af svarene på de spørgsmål, Domstolen har stillet til parterne i hovedsagen, at det var sagsøgte Hauptzollamt, der ved en skrivelse af 27. november 1995 tilsendte sagsøgeren

14 — Sag C-188/92, Sml. I, s. 833.

Kommissionens afgørelse af 28. september 1995. I denne skrivelse blev sagsøgeren også gjort opmærksom på, at det var muligt at klage over Kommissionens afgørelse i medfør af traktatens artikel 173.

51. Indebærer dette, at TWD-dommen også finder anvendelse i denne sag?

52. Jeg skal hertil gøre følgende bemærkninger.

53. Domstolen præciserede i TWD-dommens præmis 25, at dens fortolkning gjaldt »under sådanne retlige og faktiske omstændigheder som dem, der foreligger i hovedsagen«.

54. TWD-sagen drejede sig om en beslutning, Kommissionen havde rettet til Forbundsrepublikken Tyskland, og hvori den fastslog, at Forbundsrepublikkens støtte til firmaet Deggendorf var ydet i strid med bestemmelserne i EF-traktatens artikel 93, stk. 3 (nu artikel 88, stk. 3, EF), og derfor var ulovlig. Kommissionen pålagde Forbundsrepublikken Tyskland at kræve støtten tilbagebetalt, hvilket den gjorde. Selskabet Deggendorf anlagde herefter sag ved de tyske domstole med påstand om annullation af den administrative afgørelse, som den nationale myndighed havde truffet for at efterkomme Kommissionens beslutning.

55. Det bemærkes indledningsvis, at nærværende sag til forskel fra TWD-sagen ikke vedrører statsstøtte og derfor umiddelbart omhandler andre »retlige og faktiske omstændigheder«.

56. Domstolen har ganske vist henvist til TWD-dommen i to sager, der ikke drejede sig om statsstøtte [15]. Der kan imidlertid ikke drages nogen konklusioner vedrørende TWD-dommens materielle anvendelsesområde på grundlag af disse domme, eftersom Domstolen i begge tilfælde kun henviste til TWD-dommen med henblik på at fastslå, at en anden af betingelserne for dens anvendelse ikke var opfyldt.

57. Statsstøtteområdet adskiller sig imidlertid i flere henseender fra det område, denne sag vedrører. Domstolen fastslog ganske vist i TWD-dommen, at det af hensyn til retssikkerheden var umuligt at anfægte en beslutnings gyldighed i ubegrænset tid, men dette hensyn spiller ikke nødvendigvis den samme rolle i denne sag. På statsstøtteområdet har en afgørelse som den her anfægtede ofte afgørende betydning, ikke blot for den virksomhed, den er rettet til, men også for virksomhedens konkurrenter. Drejer sagen sig derimod om fritagelse for eller godtgørelse af afgifter, er virkningen ikke den samme.

15 — Dom af 12.12.1996, sag C-241/95, Accrington Beef m.fl., Sml. I, s. 6699, og af 11.11.1997, sag C-408/95, Eurotunnel m.fl., Sml. I, s. 6315.

58. Et andet argument, der er fremført til støtte for TWD-dommen, nemlig at det ville være mere hensigtsmæssigt at anlægge et direkte søgsmål, hvor parterne har mulighed for at indgive indlæg, når udstederen af den anfægtede retsakt har måttet foretage komplicerede økonomiske vurderinger, frem for at anlægge en præjudiciel sag, er irrelevant, fordi det ikke har været nødvendigt at foretage en sådan vurdering i den konkrete sag.

59. De her omhandlede »faktiske og retlige omstændigheder« ligger også meget tættere på omstændighederne i Foto-Frost-sagen [16] end i TWD-sagen. Foto-Frost-dommen drejede sig nemlig også om efteropkrævning af told. I denne sag havde en erhvervsdrivende, der ikke havde anlagt et annullationssøgsmål inden for den frist, der er anført i EF-traktatens artikel 173, imidlertid også anlagt sag for en national domstol med påstand om, at Kommissionens afgørelse var ugyldig. Domstolen fastslog dog, at den nationale ret var beføjet til at forelægge et legalitetssøgsmål.

60. I Foto-Frost-sagen var Kommissionens afgørelse ganske vist baseret på forordningen om efteropkrævning og ikke som i denne sag på forordningen om fritagelse for og godtgørelse af afgifter. Der er imidlertid ingen grund til at antage, at denne forskel skulle have betydning for forholdet mellem annullationssøgsmålet og den præjudicielle sag.

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

61. Det fremgår heller ikke af Foto-Frost-dommen, om virksomheden, som det er tilfældet i denne sag, var blevet oplyst om den afgørelse, der gik den imod, og om de retsmidler, den kunne anvende. Dette er imidlertid irrelevant, eftersom Domstolen i denne dom fastslog, at den præjudicielle sag kunne antages til realitetsbehandling, uden at det var nødvendigt at tage stilling til, om virksomheden havde kunnet anlægge et annullationssøgsmål.

62. Foruden disse generelle betragtninger skal jeg også fremhæve et særligt forhold, som gør sig gældende i denne sag.

63. Tvisten skyldes en afgiftsændringsafgørelse, som den kompetente toldmyndighed meddelte sagsøgeren i hovedsagen den 29. juli 1992.

64. Den 11. august 1992 indgav sagsøgeren en klage over denne afgørelse. Klagen blev afvist, og Finanzgericht Bremen annullerede ved dom af 12. april 1994 i den sag, sagsøgeren havde anlagt, afgiftsændringsafgørelsen som affattet i klageafgørelsen.

65. Efter afsigelsen af dommen af 12. april 1994 mente den kompetente toldmyndighed ikke, at den kunne ophæve de efteropkrævningsafgørelser, der senere blev anfægtet af sagsøgeren, i overensstemmelse

med denne dom. Den henvendte sig i stedet til Forbundsfinansministeriet, som den 27. marts 1995 anmodede Kommissionen om at tage stilling til, om det var berettiget at indrømme afgiftsgodtgørelse eller -fritagelse.

66. Kommissionen besluttede den 28. september 1995, at godtgørelsen af importafgifterne ikke var berettiget. Ved fire afgørelser af 20. februar 1996 afviste toldmyndigheden som følge heraf klagerne over afgiftsafgørelserne som ubegrundede.

67. Den 21. marts 1996, hvor fristen i traktatens artikel 173 var udløbet, anlagde sagsøgeren i hovedsagen en sag til prøvelse af afgiftsændringsafgørelserne som affattet i klageafgørelserne.

68. Det fremgår heraf, at en af de betingelser, der er afgørende for, om TWD-dommen finder anvendelse, ikke er opfyldt i denne sag. Domstolen understregede nemlig i nævnte doms præmis 24, at virksomheden havde haft kendskab til den af Kommissionen vedtagne beslutning, og at den uden tvivl kunne have anfægtet den i henhold til traktatens artikel 173.

69. I nærværende sag fik Sommer forelagt Kommissionens afgørelse om afgiftsfritagelse, men havde selv anlagt sag om annullation af en række nationale afgørelser, der ikke drejede sig om afgiftsfritagelse, men om efteropkrævning. Selskabet har derfor med rette kunnet være i tvivl om, hvorvidt det var muligt at påklage denne afgørelse. Dette understreges yderligere af, at det ikke fremgår af oplysningerne i sagen, om de nationale myndigheder havde underrettet Sommer om, at de havde anmodet Kommissionen om en afgørelse, eller om grundlaget herfor.

70. Efter at Finanzgericht havde afsagt sin dom af 12. april 1994, hvoraf det fremgik, at der ikke kunne foretages efteropkrævning, måtte Sommer nemlig antage, at Kommissionen traf en afgørelse på grundlag af forordning nr. 1697/79 (om efteropkrævning) og ikke på grundlag af forordning nr. 1430/79 (om fritagelse og godtgørelse).

71. Sommer kunne derfor ikke være sikker på, at det var muligt at påklage den pågældende afgørelse, og heller ikke vide, om det var nødvendigt at gøre det. Det kan derfor ikke med rimelighed forventes, at selskabet var klar over, at det ved at anfægte nævnte afgørelse ville miste enhver mulighed for at få medhold i sin sag ved den nationale ret, selv om denne sag var anlagt på grundlag af en anden forordning end den, der lå til grund for Kommissionens afgørelse.

72. Det ville imidlertid blive resultatet, hvis TWD-dommen skulle anvendes i denne sag.

73. Jeg skal i øvrigt understrege, at Domstolen i sin dom af 14. september 1999, Kommissionen mod AssiDomän Kraft Products m.fl. [17] udtalte, at TWD-dommen navnlig støttes på, at søgsmålsfristerne skal værne om retssikkerheden, således at det undgås, at fællesskabsretsakter, der afføder retsvirkninger, kan anfægtes i ubegrænset tid, samt på retsplejehensyn og procesøkonomiske hensyn (dommens præmis 61).

74. I en sag som den her omhandlede bør Domstolen imidlertid netop som følge af retsplejehensyn og procesøkonomiske hensyn undlade at forlange, at en sagsøger foruden at anlægge sag ved den nationale ret også skal anlægge sag ved EF-Domstolen, ikke mindst fordi virksomheden, når den havde begrundet tvivl herom, ellers ville føle sig tvunget til at anlægge et annullationssøgsmål blot for at sikre sine rettigheder.

75. Det kan heller ikke med rimelighed forlanges, at sagsøgeren anlægger en sådan sag, når henses til, at sagen både kan blive langvarig og bekostelig. Sommer har som svar på Domstolens spørgsmål — hvilket jeg er enig i — anført, at det omtvistede beløb ikke er af en sådan størrelse, at der er grundlag for at anlægge en yderligere sag. Dette ville efter selskabets opfattelse afskære de parter, der er bundet af økonomiske hensyn, fra at gøre deres rettigheder gældende, og dermed begrænse deres ret til at blive hørt. Sagsøgeren har også forklaret, hvorfor udgifterne til en præjudiciel sag er langt lavere end til et direkte søgsmål. Parterne kan som følge af det arbejde, den nationale ret allerede har udført, med langt større sindsro undlade at fremsætte mundtlige bemærkninger, hvorved de undgår de omkostninger, der er forbundet med at deltage i retsmødet.

76. Jeg er derfor ikke enig med Kommissionen i, at TWD-dommen finder anvendelse i denne sag.

77. Jeg skal nu behandle gyldigheden af Kommissionens afgørelse. Den nationale ret har fremsat en række kommentarer hertil.

78. Den har indledningsvis påpeget, at det følger af Domstolens og Retten i Første Instans' praksis, at sagsøgeren i en sag som den her omhandlede har ret til at blive hørt. Denne ret er imidlertid blevet tilsidesat, eftersom Kommissionen udelukkende har truffet sin afgørelse på grundlag af en af den nationale rets tidligere domme samt en kortfattet skrivelse fra Finansministeriet, som sagsøgeren ikke har fået forelagt.

17 — Sag C-310/97 P, Sml. I, s. 5363.

Kommissionen har heller ikke på noget tidspunkt givet sagsøgeren mulighed for at fremsætte bemærkninger.

79. Jeg er enig i disse kommentarer, som Kommissionen i øvrigt ikke har reageret på.

80. Det følger nemlig af Domstolens praksis [18], at retten til kontradiktion skal sikres i enhver procedure, der indledes over for en person, og som kan udmunde i en akt, der indeholder et klagepunkt mod denne, selv i mangel af bestemmelser om den pågældende procedure. Kommissionens afgørelser vedrørende fritagelse for eller godtgørelse af importafgifter er således kun gyldige, såfremt retten til kontradiktion er overholdt [19].

81. Selv om Kommissionen traf den omtvistede afgørelse, før Fællesskabets toldkodeks blev ændret, og der blev indsat en ny artikel 905a [20] vedrørende procedureregler, betyder dette ikke, at kontradiktionsprincippet ikke finder anvendelse i denne sag.

82. Som den nationale ret med rette har bemærket, har Domstolen i sin dom i sagen Technische Universität München [21], der drejede sig om fritagelse for told ved indførsel af et videnskabeligt apparat, fastslået, at når der er tale om en administrativ procedure, som indebærer komplicerede tekniske vurderinger, tilkommer der Kommissionen et skøn, hvilket indebærer at der må lægges endnu større vægt på, at de garantier, der gives i fællesskabsretten, overholdes, og disse garantier omfatter bl.a. den pågældendes ret til at fremføre sine synspunkter.

83. Kommissionen er ganske vist ikke nødt til at foretage komplicerede tekniske vurderinger for at kunne anvende artikel 13 i forordning nr. 1430/79. Jeg mener imidlertid, at det afgørende er, at Kommissionen har et sådant skøn, og ikke, om de vurderinger, den skal foretage, er af teknisk art eller ej.

84. I denne sag kræves det, som Retten i Første Instans korrekt har anført i dommen i sagen France-aviation mod Kommissionen [22], at Kommissionen har et vidtrækkende skøn i forbindelse med anvendelsen af den nævnte bestemmelse, som Domsto-

18 — Jf. bl.a. dom af 29.6.1994, sag C-135/92, Fiskano mod Kommissionen, Sml. I, s. 2885, præmis 39.

19 — Jf. bl.a. dom af 6.7.1993, forenede sager C-121/91 og C-122/91, CT Control (Rotterdam) og JCT Benelux mod Kommissionen, Sml. I, s. 3873.

20 — Denne bestemmelse blev indsat ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1677/98 af 29.7.1998 om ændring af forordning (EØF) nr. 2454/93, EFT L 212, s. 18. Det bestemmes heri, at Kommissionen, når den »påtænker at træffe en beslutning, der ikke er gunstig for den part, som har anmodet om godtgørelse eller fritagelse,« skal underrette denne part »skriftligt... om sine indvendinger samt om alle de dokumenter, hvorpå disse indvendinger er baseret. Den part, som har anmodet om godtgørelse eller fritagelse, redegør skriftligt for sine synspunkter inden for en måned, regnet fra den dato indvendingerne blev afsendt«.

21 — Dom af 21.11.1991, sag C-269/90, Sml. I, s. 5469.

22 — Dom af 9.11.1995, sag T-346/94, Sml. II, s. 2841, præmis 32, 33 og 34.

len flere gange har betegnet som en »generel billighedsklausul« [23]. Kommissionen skal bl.a. tage stilling til, om der foreligger »særlige forhold« i denne bestemmelses forstand, hvilket, som Retten understreger, forudsætter at den blandt en lang række faktiske og retlige omstændigheder tager hensyn til og foretager en afvejning af de omstændigheder, som kan have betydning for den afgørelse, der skal træffes.

85. Kommissionen skal også undersøge, om den pågældende har gjort sig skyldig i en forsømmelse, og om denne forsømmelse er »åbenlys« eller af »bedragerisk« karakter. Den skal altså vurdere den afgiftspligtiges handlemåde.

86. Det følger ydermere heraf, at den afgiftspligtige skal have haft mulighed for at give sin mening til kende.

87. Jeg må imidlertid konstatere, at Kommissionen både i denne sag og i sagen France-aviation mod Kommissionen uden på noget tidspunkt at give den afgiftspligtige mulighed for at udtale sig fastslog, at den pågældende var ansvarlig for en »åbenlys forsømmelse«.

88. Det er endvidere blevet oplyst, at Kommissionens afgørelse navnlig bygger på en rapport fra Finansministeriet, der, efter hvad den nationale ret har angivet, indeholdt en anden holdning end sagsøgerens.

89. Det fremgår derimod ikke af forelæggelseskendelsen, at sagsøgerens argumenter er blevet forelagt Kommissionen. Kommissionen traf nemlig sin afgørelse udelukkende på grundlag af ovennævnte rapport og en af den nationale rets tidligere domme. Det er muligt, at Kommissionen har kunnet få kendskab til visse af sagsøgerens argumenter ved at læse denne dom. Jeg skal dog erindre om, at dommen drejede sig om gyldigheden af en række andre efteropkrævningsafgørelser. Der er derfor ingen grund til at antage, at Kommissionen har kunnet udlede alle de argumenter, sagsøgeren kunne tænkes at fremføre i forbindelse med det spørgsmål, som Finansministeriet som bekendt stillede, efter at denne dom var afsagt, og som drejede sig om muligheden for at indrømme fritagelse for eller godtgørelse af afgifter.

90. Jeg skal derfor konkludere, at Kommissionens afgørelse, som indeholder en alvorlig påstand om, at sagsøgeren har udvist åbenlys forsømmelse, er truffet, uden at sagsøgeren har haft mulighed for at fremføre sine argumenter. Det bør derfor fastslås, at afgørelsen er ugyldig, eftersom den tilsidesætter retten til kontradiktion.

23 — Jf. bl.a. dom af 15.12.1983, sag 283/82, Schoellershammer mod Kommissionen, Sml. s. 4219, præmis 7.

91. Den nationale ret har endvidere med støtte i Domstolens og Retten i Første Instans' praksis udtalt, at den omtvistede afgørelse ikke er tilstrækkelig begrundet.

92. Kommissionen har lige så kortfattet som i den omtvistede afgørelse blot bemærket, at den mener, dens afgørelse er tilstrækkelig begrundet.

93. Også her er jeg enig med den nationale ret. Det må nemlig konstateres, at den nævnte afgørelse overvejende består af en række ubegrundede påstande.

94. Den omstændighed, at Kommissionen for det første fastslog, at de omtvistede beløb rent faktisk faldt ind under toldværdien, hvilket Kommissionen ifølge den nationale ret i øvrigt ikke var kompetent til, var ikke tilstrækkelig til at begrunde afslaget på den pågældende fritagelse eller godtgørelse.

95. Denne konstatering forudsætter nemlig, at tolden kunne inddrives, hvilket er en betingelse for, at der kan indrømmes fritagelse eller godtgørelse, men det kan ikke udledes heraf, om det er berettiget at indrømme en sådan fritagelse eller godtgørelse.

96. Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger særlige forhold, hvilket ifølge forordning nr. 1430/79 er nødvendigt, for at der kan indrømmes godtgørelse af eller fritagelse for afgifter, indeholder Kommissionens afgørelse alene to kortfattede påstande.

97. Kommissionen har for det første anført, at det ikke kan anses for et særligt forhold i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i forordning nr. 1430/79, at de nationale myndigheder ikke opdagede nogen fejl ved den tidligere kontrol.

98. Kommissionen har imidlertid ikke forklaret, hvorledes den er nået frem til den konklusion, som er selve kernen i spørgsmålet. Formålet med proceduren er nemlig at sikre, at artikel 13 i forordning nr. 1430/79 anvendes korrekt i denne sag, hvilket indebærer at det må undersøges, om de faktiske omstændigheder, som de nationale myndigheder har beskrevet, kan anses for et »særligt forhold« i denne bestemmelses forstand. Kommissionen har imidlertid alene fastslået, at dette ikke er tilfældet.

99. Det fremgår således ikke af afgørelsen, hvilke betragtninger Kommissionen har lagt til grund for sin fortolkning af artikel 13 i forordning nr. 1430/79.

100. For det andet har Kommissionen ligeså kortfattet og kategorisk anført, at »de retsforhold, som den nationale ret har fastlagt« ikke påvirker fællesskabsrettens anvendelse og heller ikke kan betragtes som et særligt forhold i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 13 i forordning nr. 1430/79. Heller ikke her angives det, hvorledes Kommissionen er nået frem til denne konklusion.

101. Det anføres endvidere i den omtvistede afgørelse, også her blot med en enkelt sætning, at »virksomheden bevisligt [har] handlet åbenbart uagtsomt« og ikke har anmeldt de anfægtede omkostninger som en del af toldværdien.

102. Som den nationale ret med rette har understreget i sin gennemgang af Forbundsfinansministeriets standpunkt, der ligger på linje hermed, tager Kommissionen herved ikke hensyn til sagens virkelige problem. Virksomheden undlod nemlig at anføre de omtvistede beløb i sin angivelse, fordi toldmyndighederne ved en tidligere kontrol, hvor virksomheden havde fremlagt alle bilag, ikke havde påtalt, at de omtvistede beløb ikke var medregnet i toldværdien.

103. Det afgørende er derfor, hvilken virkning denne manglende påtale fra toldvæsenets side har for anvendelsen af artikel 13 i forordning nr. 1430/79.

104. Kommissionens påstand om, at virksomheden har udvist »åbenlys forsømmelse«, kan derfor kun vække undren. Denne alvorlige anklage begrundes i den omtvistede afgørelse alene med, at Sommer ikke anførte de pågældende beløb i sin toldangivelse, uden at dette sættes i forbindelse med, hvad der skete ved den tidligere kontrol.

105. Kommissionen har således ikke godtgjort med tilstrækkelig sikkerhed, at Sommer har gjort sig skyldig i »grov forsømmelse«. Det forekommer ikke umiddelbart indlysende, at Sommers adfærd i den konkrete sag kan betegnes på denne måde.

106. Den omstændighed, at der er begået en retlig fejl som følge af myndighedernes manglende påtale, kan nemlig ikke uden videre anses for en forsømmelse eller endnu mindre, for en grov forsømmelse.

107. Det fremgår desuden heller ikke af afgørelsen, på hvilket grundlag Kommissionen påstår, at der »bevisligt« er udvist åbenlys forsømmelse, eftersom den ikke har fremført noget bevis herfor.

108. Det følger heraf, at den omtvistede afgørelse ikke opfylder kravene i traktaten og i gældende retspraksis med hensyn til begrundelse af Fællesskabets retsakter.

Ifølge fast retspraksis skal den begrundelse, som kræves i henhold til EF-traktatens artikel 190 (nu artikel 253 EF), klart og utvetydigt angive de betragtninger, som er lagt til grund af den EF-institution, der har udstedt den anfægtede retsakt, dels således at de berørte personer kan få kendskab til grundlaget for den trufne foranstaltning og forsvare deres rettigheder, dels således at Domstolen kan udøve sin prøvelsesret [24].

109. Det fremgår imidlertid ikke af den omtvistede afgørelse, på hvilket grundlag den er truffet, således at hverken virksomheden eller Domstolen, når den udøver sin prøvelsesret, kan få kendskab hertil.

110. Også af denne grund må Kommissionens afgørelse anses for ugyldig.

111. Jeg foreslår derfor, at Domstolen besvarer det andet præjudicielle spørgsmål således:

Kommissionens afgørelse K(95) 2325 af 28. september 1995 er ugyldig.

Det tredje præjudicielle spørgsmål

112. Den nationale ret har oplyst, at den modsat Kommissionens opfattelse fortsat mener, at betingelserne for, at myndighederne i henhold til artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 kan undlade at efteropkræve afgifter, var opfyldt i denne sag.

113. Retten finder nemlig, at Sommer i betragtning af den tidligere kontrol med føje kunne antage, at de anfægtede omkostninger ikke skulle medregnes i toldværdien. Den slutter heraf, at Sommer ikke med rimelighed kunne forventes at have opdaget myndighedernes fejl, jf. artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79, og har herved henvist til Domstolens praksis [25].

114. Sommer er enig med den nationale ret og har nærmere anført, at selskabet indførte sin nye praksis i forbindelse med toldangivelser i 1984. Tidligere fik Sommer leveret honningen cif Hamburg, oplagrede den selv og sørgede for, at der blev udtaget prøver og foretaget analyser. Købekontrakten svarede til den nuværende, men der blev ikke indgået nogen kontrakt vedrørende tjenesteydelser. Dette skete først, da det viste sig, at Kessler kunne tilbyde Sommer disse tjenesteydelser til mere favorable vilkår end den hidtidige udbyder.

24 — Jf. bl.a. dommen i sagen CT Control (Rotterdam) og JCT Benelux mod Kommissionen, præmis 31.

25 — Dom af 26.6.1990, sag C-64/89, Deutsche Fernsprecher, Sml. I, s. 2535, præmis 24.

115. Sommer har desuden anført, at det indtil 1984 kun var prisen cif Hamburg, der indgik i transaktionsværdien. Efter at Sommer havde ændret sin praksis, underrettede selskabet i forbindelse med en kontrol myndighederne om såvel kontrakten som tillæggene hertil. Myndighederne fremsatte ingen bemærkninger til selskabets toldværdianmeldelse.

116. Sommer mener endelig ikke, at selskabet har haft nogen som helt grund til at forvente en påtale. Den eneste forskel mellem den nye og den tidligere praksis er, at selskabet nu får sælgeren og ikke som tidligere en tredjemand til at levere de pågældende ydelser.

117. Kommissionen har indledningsvis anført, at den ikke mener, at den nationale rets spørgsmål er tilstrækkelig klart formuleret. Det er efter Kommissions opfattelse forkert at hævde, at det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet. Hvis den erhvervsdrivende havde været tilstrækkelig agtpågivende, ville myndighedernes fejl efter Kommissionens mening også være blevet opdaget. At toldvæsenet ved sin kontrol ikke påtalte Sommers praksis er i denne sammenhæng irrelevant, eftersom myndighedernes manglende påtale ikke kan sidestilles med juridiske oplysninger, der er bindende for den kompetente myndighed.

118. Kommissionen har endvidere anført, at myndighederne i henhold til artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 ifølge Domstolens faste praksis [26] på tre betingelser kan undlade at foretage efteropkrævning. Der skal være tale om afgifter, der ikke er opkrævet som følge af en fejl begået af de kompetente myndigheder, fejlen skal være af en sådan karakter, at den ikke med rimelighed kunne forventes at være opdaget af en godtroende debitor, og debitor skal have overholdt samtlige gældende bestemmelser vedrørende toldangivelsen.

119. Som allerede nævnt mener Kommissionen imidlertid, at disse betingelser ikke er opfyldt i denne sag. Kommissionen har navnlig anført, at Sommer ikke var i god tro og burde have opdaget fejlen.

120. Den nationale ret har nærmere bestemt anmodet Domstolen om at oplyse, om de nationale myndigheder under de her foreliggende omstændigheder skal undlade at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79. Hovedsagen vedrører nemlig det søgsmål, Sommer har anlagt til prøvelse af de nationale myndigheders afgørelse om, at der skal foretages en sådan opkrævning.

121. Det følger af Domstolens praksis [27], at selv om det fremgår af artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79, at de nationale

26 — Dom af 26.11.1998, sag C-370/96, Covita, Sml. I, s. 7711, præmis 25-33.

27 — Jf. bl.a. Foto-Frost-dommen, præmis 22.

myndigheder »kan« undlade at foretage efteropkrævning, har den afgiftspligtige krav på, at der ikke sker efteropkrævning, når betingelserne i denne bestemmelse er opfyldt.

122. Den nationale ret henviser i sit spørgsmål til den anden af de ovennævnte tre betingelser og anfører, at myndighederne i forbindelse med en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og at det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet.

123. Det følger heraf, at myndighederne ikke kan foretage efteropkrævning, hvis de har begået en fejl, som den erhvervsdrivende ikke kunne have opdaget. Samtidig skal betingelsen om, at samtlige gældende bestemmelser er overholdt, naturligvis også være opfyldt, hvilket ikke er blevet bestridt.

124. Den konkrete sag kompliceres ifølge den nationale ret af, at Kommissionen ikke er enig med Finanzgericht i, at fejlen ikke kunne være opdaget.

125. Det følger af Domstolens faste praksis [28], at dette må vurderes ud fra følgende tre kriterier: fejlens karakter, den pågældende erhvervsdrivendes erfaring og den agtpågivenhed, vedkommende har udvist.

126. Det fastslås i de samme domme, at det tilkommer den nationale ret at bedømme, hvorvidt fejlen i lyset af disse kriterier kunne være opdaget. Dette er netop, hvad Finanzgericht har gjort her. Finanzgericht har i forelæggelseskendelsen gjort rede for de overvejelser, den har gjort sig på grundlag af Domstolens tre kriterier.

127. Det følger heraf, at Domstolen ikke, som Kommissionen foreslår, kan omformulere det pågældende spørgsmål, således at spørgsmålet om, hvorvidt fejlen kunne være opdaget, skal undersøges på ny. Det tilkommer nemlig som allerede anført den nationale ret at anlægge Domstolens kriterier på denne sag.

128. Jeg foreslår derfor, at Finanzgericht's spørgsmål besvares med, at myndighederne skal undlade at foretage efteropkrævning

28 — Jf. bl.a. dom af 1.4.1993, sag C-250/91, Hewlett Packard France, Sml. I, s.1819, præmis 22.

efter artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79, når den samme myndighed under en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og når det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet.

129. For fuldstændighedens skyld skal jeg endelig bemærke, at der i artikel 2 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1573/80 af 20. juni 1980 om gennemførelsesbestemmelserne til artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 [29] bestemmes følgende:

»Såfremt den kompetente myndighed i en medlemsstat, i hvilken der som følge af en fejl er foretaget utilstrækkelig opkrævning, selv kan sikre sig, at samtlige betingelser i grundforordningens artikel 5, stk. 2, er opfyldt, træffer denne myndighed selv afgørelse om at undlade at efteropkræve ikke-opkrævede afgifter, såfremt disse er på under 2 000 ECU.«

29 — EFT L 161, s. 1.

130. Denne bestemmelse må sammenholdes med samme forordnings artikel 4, der lyder således:

»Såfremt den kompetente myndighed i den medlemsstat, i hvilken fejlen er begået, ikke selv kan sikre sig, at samtlige betingelser i grundforordningens artikel 5, stk. 2, er opfyldt, eller såfremt de pågældende afgifter er på 2 000 ECU eller derover, anmoder den Kommissionen om at træffe afgørelse, idet den meddeler Kommissionen de for bedømmelsen nødvendige oplysninger.«

131. Denne tærskel, der indebærer, at de nationale myndigheder, når afgifterne overstiger 2 000 ECU, skal anmode Kommissionen om tilladelse til ikke at foretage efteropkrævning, er bibeholdt i den række af forordninger [30], der efterhånden har erstattet forordning nr. 1573/80, og er også nævnt i artikel 869 i forordning nr. 2454/93.

132. Bestemmelsen blev ændret ved forordning nr. 1677/98, hvori den fremtidige tærskel blev fastsat til 50 000 ECU.

30 — Kommissionens forordning (EØF) nr. 2380/89 af 2.8.1989, EFT L 225, s. 30, og Kommissionens forordning (EØF) nr. 2164/91 af 23.7.1991, EFT L 201, s. 16, om gennemførelsesbestemmelserne til artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79.

133. Jeg foreslår derfor, at det tredje præjudicielle spørgsmål besvares således:

Myndighederne skal undlade at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i forordning (EØF) nr. 1697/79, når den samme myndighed under en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og når det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet.

Det fjerde præjudicielle spørgsmål

134. Finanzgericht har nærmere bestemt anmodet Domstolen om at oplyse, om det, såfremt det foregående spørgsmål besvares benægtende, må antages, at betingelserne i artikel 13 i forordning nr. 1430/79 alligevel er opfyldt.

135. Eftersom jeg har foreslået, at det foregående spørgsmål besvares bekræftende, og den nationale ret kun har stillet det efterfølgende spørgsmål i modsat fald, finder jeg, at det er ufornødent at besvare det. Jeg skal dog fremsætte visse subsidiære bemærkninger hertil.

136. Som den nationale ret med rette har påpeget, har Domstolen [31] allerede gjort rede for sammenhængen mellem de bestemmelser, der er omhandlet i henholdsvis tredje og fjerde spørgsmål.

137. Den har herved fastslået, at »artikel 13 i forordning nr. 1430/79 og artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 forfølger det samme formål, nemlig at begrænse efteropkrævninger af import- eller eksportafgifter til tilfælde, hvor en sådan opkrævning er berettiget, og hvor den er forenelig med et grundlæggende princip, f.eks. princippet om beskyttelse af den berettigede forventning. I dette perspektiv svarer betingelsen i artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 om, at fejlen skal kunne opdages, til betingelsen i artikel 13 i forordning nr. 1430/79 om urigtigheder eller åbenlys forsømmelse, hvorfor betingelserne ifølge denne bestemmelse i forordning nr. 1430/79 skal vurderes på baggrund af betingelserne i artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79.«

138. Da spørgsmålet må antages at vedrøre betingelsen om, at der ikke må forekomme forsømmelse eller urigtigheder, er det i realiteten overflødigt, eftersom denne betingelse svarer til betingelsen om, at fejlen skal kunne opdages, og dermed er omfattet af det foregående spørgsmål.

31 — Jf. Hewlett Packard France-dommen.

139. Jeg skal imidlertid bemærke, at artikel 13 i forordning nr. 1430/79 ifølge Domstolens faste praksis [32] er en generel billighedsklausul, der skal hindre, at den erhvervsdrivende som følge af en særlig omstændighed påføres et tab, som kunne være undgået, hvis denne omstændighed ikke forelå. Formålet med artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 er derimod at sikre iagttagelsen af et bestemt princip, nemlig princippet om den berettigede forventning, under særlige omstændigheder, hvor myndighederne har begået en fejl.

140. Jeg skal også bemærke, at Domstolen i Hewlett Packard France-dommen fastslog, at et forhold, hvor der ikke forelå en »fejl, som de kompetente myndigheder selv har begået« i den betydning, hvori udtrykket er anvendt i artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79, alligevel kunne henføres under begrebet »særlige forhold« som omfattet af artikel 13 i forordning nr. 1430/79.

141. Såfremt spørgsmålet følgelig skal forstås således, at det, som det fremgår af ordlyden, også henviser til begrebet »særlige forhold«, fremgår svaret ikke nødvendigvis af svaret på det foregående spørgsmål vedrørende artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79. Det må derfor undersøges, hvorledes begrebet skal forstås i denne sag.

142. Det bemærkes herved, at den liste over »særlige forhold«, der er anført i Kommissionens forordning (EØF) nr. 3799/86 af 12. december 1986 om gennemførelsesbestemmelserne til artikel 4a, 6a, 11a og 13 i forordning nr. 1430/79 [33], ikke er udtømmende, og at Domstolens og Retten i Første Instans' praksis indeholder flere eksempler, hvor begrebet har fundet anvendelse, selv om de pågældende omstændigheder ikke var anført herpå.

143. De forhold, der er beskrevet i forordning nr. 3799/86, må klart betegnes som undtagelsestilfælde. Der er således tale om tilfælde, hvor varerne stjæles, uagtsomt unddrages en toldprocedure, ikke kan udlosses eller er omfattet af et forbud mod markedsføring.

144. Det ses også af de tilfælde, der har været behandlet i tidligere sager, at Domstolen oftest har valgt at anlægge en snæver fortolkning af begrebet »særlige forhold« i den pågældende bestemmelses forstand. Den har bl.a. fastslået, at der ikke forelå »særlige forhold« i en situation, hvor den erhvervsdrivende havde modtaget falske certifikater [34]. Domstolen har endvidere i sagen Oryzomyli Kavallas m.fl. mod Kommissionen [35], hvori den fastslog, at de nationale myndigheders adfærd beroede

32 — Jf. bl.a. dom af 12.3.1987, sag 244/85 og sag 245/85, Cerealmangimi og Italgrani mod Kommissionen, Sml. s. 1303, præmis 10.

33 — EFT L 352, s. 19.

34 — Dom af 13.11.1984, forenede sager 98/83 og 230/83, Van Gend & Loos og Expeditiebedrijf Wim Bosman mod Kommissionen, Sml. s. 3763, og af 18.1.1996, sag C-446/93, SEIM, Sml. I, s. 73.

35 — Dom af 15.5.1986, sag 160/84, Sml. s. 1633, præmis 16.

på særlige forhold, selv betegnet denne som ekstraordinær.

145. Det er korrekt, at Domstolen i Hewlett Packard France-dommen fastslog, at der, når myndighederne i en anden medlemsstat gav et selskab i samme koncern som importøren en fejlagtig oplysning, var tale om et særligt forhold efter betydningen i forordning nr. 1430/79.

146. Er dette ensbetydende med, at der foreligger et særligt forhold i denne sag?

147. Det mener jeg ikke. Det fremgår nemlig af den nævnte dom, at formålet med artikel 13 i forordning nr. 1430/79 er at hindre, at den erhvervsdrivende som følge af et særligt forhold, som denne er uden skyld i, påføres et tab, der kunne være undgået, hvis denne omstændighed ikke forelå.

148. I denne sag blev den erhvervsdrivende imidlertid afkrævet et beløb, som under alle omstændigheder skulle erlægges i henhold til fællesskabsretten. Den eneste forskel fra en »normal« importtransaktion var, at afgifterne blev opkrævet på et senere tidspunkt.

149. Det kan ganske vist hævdes, at den erhvervsdrivende, hvis han havde vidst, at afgifterne var højere end forventet, kunne have genoptaget sin tidligere praksis og dermed have undgået, at toldværdien blev forhøjet. Sagsøgeren har imidlertid selv erkendt, at denne praksis blev ændret netop for at mindske omkostningerne. Følgerne af den ændrede praksis var altså ikke kun negative. Det kan ikke på den baggrund sluttes, at den erhvervsdrivende ville have ændret sin praksis, hvis han havde vidst, at toldafgifterne var højere end forventet.

150. Jeg konkluderer heraf, at det ikke er godtgjort, at der foreligger et forhold, som påfører den erhvervsdrivende et tab, der kunne have været undgået, hvis de nationale myndigheder havde undladt den handling, som dette forhold beror på.

151. Det følger derfor af anførte retspraksis, at der ikke er grundlag for at anvende artikel 13 i forordning nr. 1430/79 i denne sag.

152. Da disse betragtninger udelukkende er af subsidiær karakter, mener jeg, at Domstolen bør fastslå, at det er ufornødent at besvare det fjerde præjudicielle spørgsmål.

Forslag til afgørelse

153. Jeg mener derfor, at Finanzgericht Bremen's spørgsmål bør besvares således:

Det første præjudicielle spørgsmål

»De for honning, som i årene fra 1989 til 1991 var blevet importeret fra det tidligere USSR, afholdte »udlæg« og »afviklingsomkostninger«, som det tyske importfirma udsteder en regning til køber på i henhold til en særskilt kontrakt, falder ind under transaktionsværdien efter artikel 3, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 1224/80 af 28. maj 1980 om varers toldværdi, som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3193/80 af 8. december 1980, når importfirmaet i overensstemmelse med den tyske honningbekendtgørelse efter importen skal tage prøver til kvalitetskontrol og skal fremlægge de kemiske analyseresultater.«

Det andet præjudicielle spørgsmål

»Kommissionens afgørelse K(95) 2325 af 28. september 1995 er ugyldig.«

Det tredje præjudicielle spørgsmål

»Toldmyndighederne skal undlade at foretage efteropkrævning efter artikel 5, stk. 2, i Rådets forordning (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 sådanne afgifter, når de samme myndigheder under en tidligere importkontrol ikke påtalte den manglende inddragelse af det faste beløb for udlæg i toldværdien for lignende handler, og når det ikke kan fastslås, at den erhvervsdrivende har kunnet have tvivl med hensyn til rigtigheden af kontrolresultatet.«

Det fjerde præjudicielle spørgsmål

»Det er ufornødent at besvare det fjerde præjudicielle spørgsmål.«