FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT P. MENGOZZI

fremsat den 4. november 2008 [1]

1. Den problemstilling, som Domstolen skal behandle i denne sag, er i sig selv ret begrænset: Det drejer sig i det væsentlige om en fortolkning af en enkelt kort passage i EF-toldkodeksen og helt præcist om udtrykket »ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel« i artikel 233, stk. 1, litra d).

2. Spørgsmålet indeholder imidlertid i sin tilsyneladende enkelthed ganske komplicerede aspekter. På den ene side giver bestemmelsens ordlyd ikke utvetydige svar ved fortolkningen heraf. På den anden side kan valget af én fortolkning frem for en anden medføre relevante praktiske konsekvenser, særligt i relation til opkrævning af told.

3. Det er i øvrigt kendetegnende, at det, der danner grundlag for den forelæggende rets spørgsmål, er en strid vedrørende retspraksis, hvorved, ikke uden følger i teorien, adskillige nationale retter forfægtes forskellige opfattelser vedrørende den rette fortolkning af nævnte artikel 233.

4. Den strid vedrørende retspraksis, som den forelæggende ret har anmodet Domstolen om at bilægge, er af grænseoverskridende karakter, også selv om den vedrører to stater fra det samme sprogområde: De to retter, der aktuelt anlægger modstridende fortolkninger, er nemlig på den ene side den østrigske Verwaltungsgerichtshof og på den anden side den tyske Bundesfinanzhof. For nylig har to respekterede repræsentanter i en fælles artikel fra disse retter redegjort for standpunkterne fra deres respektive juridiske organer [2].

1 — Originalsprog: italiensk.

2 — K. Höfinger, R. Rüsken, »Wann erlischt die Zollschuld infolge Beschlagnahme und Einziehung von Schmugelware?« i *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern*, nr. 8/2007, s. 197.

I — Retsforskrifter

A — *Toldkodeksens bestemmelser*

5. De bestemmelser i EF-toldkodeksen [3], der er relevante i denne sag, er følgende:

»Artikel 38

1. Varer, der føres ind i Fællesskabets toldområde, skal omgående af den person, der foretager denne indførsel, og, i givet fald, ad den af toldmyndighederne anviste vej og på den af disse myndigheder anviste måde befordres:

a) til det af toldmyndighederne anviste toldsted eller til et andet af disse myndigheder anvist eller godkendt sted

[…]

3 — Rådets forordning (EØF) nr. 2913 af 12.10.1992 om indførelse af en fællesskabsretlig toldkodeks (EFT L 302, s. 1).

2. Enhver person, som overtager transporten af varerne, efter at de er blevet ført ind i Fællesskabets toldområde bl.a. efter omladning, hæfter for opfyldelsen af den i stk. 1 omhandlede forpligtelse […]

Artikel 202

1. Toldskyld ved indførsel opstår:

a) når en importafgiftspligtig vare føres ind i Fællesskabets toldområde på ikke forskriftsmæssig måde […]

[…]

Ved anvendelse af denne artikel forstås ved »indførsel på ikke forskriftsmæssig måde« enhver indførsel i strid med artikel 38 til 41 og med artikel 177, andet led.

[…]

Artikel 233

2. Toldskylden opstår på det tidspunkt, hvor varen føres ind på ikke forskriftsmæssig måde.

Med forbehold af gældende bestemmelser om forældelse af toldskyld og om de tilfælde, hvor toldskylden ikke kan inddrives, fordi debitor ad rettens vej er erklæret insolvent, ophører en toldskyld:

[…]

Artikel 203

[…]

1. Toldskyld ved indførsel opstår, når:

d) hvis de varer, for hvilke en toldskyld er opstået i overensstemmelse med artikel 202, beslaglægges ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel og samtidig eller senere konfiskeres.

— en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn.

Ved beslaglæggelse og konfiskation anses toldskylden af hensyn til straffelovgivningen for toldovertrædelser dog for ikke at være

2. Toldskylden opstår på det tidspunkt, hvor varen unddrages toldtilsynet.

ophørt, når en medlemsstats lovgivning fastsætter, at tolden danner grundlag for fastsættelsen af straffen, eller at en opstået toldskyld danner grundlag for den strafferetlige forfølgning.«

B — *Gennemførelsesforordningens bestemmelser*

6. Jeg skal også her nævne to bestemmelser i toldkodeksens gennemførelsesforordning [4]:

»Artikel 867

Konfiskation af en vare som omhandlet i kodeksens artikel 233, litra c) og d), ændrer ikke varens toldmæssige status.

4 — Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2.7.1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF- toldkodeks (EFT L 253, s. 1).

Artikel 867a

1. Ikke-fællesskabsvarer, der er afstået til statskassen, beslaglagt eller konfiskeret, anses for at være henført under toldoplagsproceduren.

2. De i stk. 1 omhandlede varer må kun sælges af toldmyndighederne, hvis køberen straks opfylder formaliteterne med henblik på angivelse til en toldmæssig bestemmelse eller anvendelse.

Hvis varerne sælges til en pris inklusive importafgifter, gælder salget som angivelse til overgang til fri omsætning, men toldmyndighederne skal selv foretage beregningen og bogføringen af afgiftsbeløbet.

I nævnte fald sker salget efter de gældende bestemmelser i medlemsstaterne.

3. Hvis toldmyndighederne beslutter selv at disponere over de i stk. 1 omhandlede varer på anden måde end ved salg, opfylder de straks formaliteterne med henblik på angivelse til en af de i kodeksens artikel 4, nr. 15, litra a), b), c)

og d) omhandlede toldmæssige bestemmelser eller anvendelser.«

II — Faktiske omstændigheder, hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

7. Den 21. maj 2001 stoppede det østrigske politi efter at have foretaget en række telefonaflytninger en turistbus fra Kosovo i nærheden af Wels, i hvilken man fandt 150 kartoner indsmuglede cigaretter, som blev beslaglagt og efterfølgende konfiskeret og destrueret.

8. Den pågældende bus var kørt ind på Fællesskabets toldområde i Italien i havnen i Brindisi på et ikke nærmere angivet tidspunkt mellem den 19. og den 21. maj 2001. Bussens rejsemål var landsbyen Eferding, som den ikke var nået frem til på tidspunktet for politiets indgriben.

9. De østrigske toldmyndigheder beregnede efterfølgende en toldafgift og pålagde sagsøgeren betaling heraf. Toldbeløbet beløb sig til 961,46 EUR.

10. Efter en række klager indgivet til de østrigske myndigheder (der i det væsentlige vedrørte problemer med undersøgelser af sagens præcise faktuelle forhold samt de forskellige involverede personers eventuelle ansvar) blev spørgsmålet indbragt for den forelæggende ret. Denne ret udsatte sagen og forelagde Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Ophørsbetingelsen i artikel 233, litra d), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (herefter »toldkodeksen«) refererer ikke til tidspunktet for toldskyldens opståen, men til et tidsrum efter toldskyldens opståen, idet den forudsætter, at der i henhold til artikel 202 er tale om en »opstået« toldskyld. Skal ordlyden »ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel« i toldkodeksens artikel 233, litra d), fortolkes således,

— at indførsel af en vare i Fællesskabets toldområde, for hvilken der er opstået toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 202, allerede er fuldbyrdet med indførsel til grænsetoldstedet eller et andet sted, som er udpeget af toldmyndighederne, og senest i hvert fald på det tidspunkt, hvor den forlader grænsetoldstedet eller det andet udpegede sted, idet

varen dermed er kommet ind i toldområdet, således at beslaglæggelse og konfiskation af varerne efter dette tidspunkt ikke bevirker, at toldskylden ophører,

eller således,

— at indførsel af en vare i Fællesskabets toldområde, for hvilken der er opstået toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 202, ud fra en økonomisk betragtning fortsat varer ved, så længe dens transport forstået som et samlet handlingsforløb i tilslutning til indførslen af varen i toldområdet endnu varer ved, at varen således endnu ikke på toldområdet er ankommet til dens første bestemmelsessted og kommet til stilstand dér, således at en beslaglæggelse og konfiskation af varerne indtil dette tidspunkt bevirker, at toldskylden ophører?

2) Ved en ikke forskriftsmæssig adfærd, som omhandlet i toldkodeksens artikel 202, der opdages ved indførslen, ophører toldskylden nødvendigvis. Beslaglæggelse af varerne, der sker umiddelbart i tilknytning til unddragelse af toldtilsyn som ikke forskriftsmæssig adfærd, som omhandlet i toldkodeksens artikel 203, medfører derimod ikke, at toldskylden straks ophører. Skal toldkodeksens artikel 233, litra d), fortolkes således, at dette ophør af toldskyld, der udtrykkeligt er begrænset til toldskyld, som er opstået i henhold til toldkodeksens artikel 202, desuagtet er i overensstemmelse med kravet om ligebehandling af ikke forskriftsmæssig adfærd?«

III — De præjudicielle spørgsmål

A — *Det første spørgsmål*

11. Det første af de to præjudicielle spørgsmål, som den forelæggende ret har rejst, er uden tvivl det vigtigste og vanskeligste spørgsmål. Med dette spørgsmål har retten anmodet Domstolen om at udtale sig om fortolkningen af udtrykket »ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel« i artikel 233 i toldkodeksen. Nærmere bestemt har Unabhängiger Finanzsenat forelagt en slags multiple choice-spørgsmål, hvorved der angives to mulige alternative fortolkninger. Faktisk kan det netop nævnte udtryk som det ses i det følgende også gøres til genstand for yderligere fortolkninger.

12. Under alle omstændigheder er det med henblik på fuldt ud at forstå den af den forelæggende ret forelagte problemstilling frem for alt nødvendigt kort at gengive de to standpunkter, der nævnes i forelæggelseskendelsen.

1. Den »brede« fortolkning

13. Den mindst indskrænkende fortolkning af nævnte artikel 233 i toldkodeksen, som særligt den østrigske Verwaltungsgerichtshof har gjort gældende, er, at der sker ophør af toldskyld for varer, der indsmugles i Fællesskabet, i alle de tilfælde, hvor varerne bliver beslaglagt, inden de når frem til deres bestemmelsessted inden for Fællesskabets toldområde.

14. I denne sag havde den omstændighed, at beslaglæggelsen af cigaretterne skete, inden bussen, hvori disse var gemt, nåede sit bestemmelsessted (landsbyen Eferding), således den følge, at toldskylden ophørte.

15. Dette synspunkt fremføres særligt af den østrigske regering i denne sag.

16. Den *østrigske regering* har for det første anført, at begrebet »indførsel« i artikel 233 i toldkodeksen ikke er det samme som begrebet »indførsel«, der også forefindes andre steder i samme toldkodeks. Sædvanligvis er en indførsel en »engangshandling«, der derfor ophører ved den handling, hvorved grænsen passeres. Den østrigske regering har dog understreget, at artikel 202 i toldkodeksen definerer »ikke forskriftsmæssig indførsel« som »enhver indførsel i strid med artikel 38-41 og med artikel 177, andet led«. Ifølge denne regering ville et sådant udtryk ikke kunne forklares ved at anvende det almindelige begreb »indførsel«. Hvis der ved »indførsel« her skulle forstås den engangshandling, hvorved grænsen passeres, ville det ikke give mening at nævne toldkodeksens artikel 28-41 samt artikel 177, der henviser til successive handlinger efter passage heraf.

17. Begrebet »indførsel« i toldkodeksens artikel 202 og 233 udgør ifølge den østrigske regering derfor et selvstændigt begreb, som omfatter et længere tidsrum end den blotte engangspassage af grænsen [5].

18. Ifølge den østrigske regering ville en således restriktiv fortolkning i øvrigt indebære, at man begrænsede antallet af de

5 — Den østrigske regerings indlæg, punkt 10.

tilfælde, hvorpå retsreglen kan finde anvendelse [6].

19. Den *finske regering* har for sin del foreslået en endnu mindre restriktiv fortolkning: Efter dennes opfattelse skal det ophør af toldskyld, der er foreskrevet i artikel 233, ske i alle de tilfælde, hvor det kan godtgøres, at den vare, der er blevet ulovligt indført i toldområdet, ikke er indført i det økonomiske kredsløb. Forudsat at varen endnu ikke er »bragt i fri omsætning« ophører pligten til at betale told også i det tilfælde, hvor beslaglæggelsen sker efter det tidspunkt, hvor varen når frem til dens første bestemmelsessted inden for Fællesskabets toldområde [7].

20. Dette er i overensstemmelse med formålet med toldkodeksens artikel 233, idet en hurtig beslaglæggelse af varerne forhindrer et statsligt tab. I henhold til artikel 867a i gennemførelsesforordningen til toldkodeksen ville det eventuelle efterfølgende salg af de konfiskerede varer på den anden side medføre betaling af told, således at dette beløb i hvert fald ville være blevet opkrævet.

21. Ifølge den finske regering vil en indskrænkende fortolkning være i strid med lighedsprincippet, idet situationer, der konkret er ganske ensartede, nemlig den, hvor ulovligt indførte varer bliver beslaglagt ved passagen af grænsen, og hvor beslaglæggelse af sådanne varer sker på et efterfølgende (selv kort tid efter) tidspunkt, ville blive behandlet fuldstændig forskelligt [8].

2. Den indskrænkende fortolkning

22. Ifølge en restriktiv fortolkning af toldkodeksens artikel 233, der som nævnt ovenfor på det seneste er blevet fulgt af den tyske Bundesfinanzhof, er ophør af toldskyld efter beslaglæggelse og successiv konfiskation af indsmuglede varer begrænset til tilfælde, hvor beslaglæggelsen sker netop på tidspunktet ved passagen af grænsen eller af grænsens toldkontor. Dette beror på, at udtrykket »ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel« alene angiver det tidspunkt, hvor varen indføres til Fællesskabets toldområde.

23. I den sag, der er forelagt retten i hovedsagen, udelukker den omstændighed, at beslaglæggelsen af de indsmuglede cigaretter skete på et tidspunkt, hvor grænsen var passeret (hvilket som bekendt skete i havnen

6 — Ibidem, punkt 15.
7 — Den finske regerings indlæg, punkt 13 og 14.
8 — Ibidem, punkt 16 og 17.

i Brindisi i Italien), muligheden for at anvende en sådan ophørsgrund. Trods beslaglæggelsen og konfiskationen af de indsmuglede varer er de for den ulovlige indførsel af cigaretter ansvarlige pligtige at betale den dertil hørende told.

24. Denne opfattelse støttes i denne sag af den danske regering og af Kommissionen.

25. Den *danske regering* støtter en indskrænkende fortolkning af artikel 233 såvel af systematiske grunde, idet ordet »indførsel« andre steder i toldkodeksen angiver en engangshandling og ikke en kontinuerlig handling [9], som af retssikkerhedsgrunde, eftersom begreber som »indgang i det økonomiske kredsløb« eller »bestemmelsessted« er for vage [10].

26. Den danske regering er desuden af den opfattelse, at den indskrænkende fortolkning, som medfører en efterfølgende sanktion, der pålægges den, der indsmugler varer i Fællesskabets toldområde, bidrager til en forebyggelse mod bedrageri [11].

27. *Kommissionen* er af den opfattelse, at den indskrænkende fortolkning for det første understøttes af en ordlydsfortolkning af artikel 233 og af en sammenligning af de forskellige sprogversioner heraf [12]. Samme fortolkning støttes ligeledes af en systematisk fortolkning, idet begrebet »indførsel« er det samme i hele toldkodeksen. Desuden skal bestemmelsen i artikel 233 om ophør af toldskyld som en undtagelsesregel fortolkes indskrænkende [13].

3. Et alternativt synspunkt: den polske regerings opfattelse

28. Den *polske regering* har derimod foreslået Domstolen at følge en anden fortolkningsvej, hvorefter en besvarelse af den forelæggende rets spørgsmål er uden relevans. Regeringen har henvist til artikel 867a i gennemførelsesforordningen, der bestemmer, at ikke fællesskabsvarer, der beslaglægges eller konfiskeres, anses for henført under toldoplagsproceduren. Denne bestemmelse er en særbestemmelse i forhold til de bestemmelser, der regulerer indtræden og ophør af toldskyld: Ifølge den polske regering indtræder der ikke toldskyld i de tilfælde, hvor nævnte artikel 867a finder anvendelse, hvorfor det ikke er nødvendigt at undersøge betingelserne for ophør i henhold til toldkodeksens artikel 233 [14].

9 — Den danske regerings indlæg, punkt 16.
10 — Ibidem, punkt 20.
11 — Ibidem, punkt 26.
12 — Kommissionens indlæg, punkt 15-23.
13 — Ibidem, punkt 36.
14 — Den polske regerings indlæg, punkt 18-26.

29. Samme regering har desuden anført, at såfremt der skulle svares told for konfiskerede varer i tilfælde af et af myndighederne foretaget efterfølgende salg heraf, ville man opnå en situation med dobbelt toldbetaling [15].

4. Bedømmelse

30. Som jeg allerede har nævnt ovenfor, er det spørgsmål, som Domstolen anmodes om at tage stilling til, ikke simpelt. Den retsforskrift, der skal fortolkes, giver ikke endeligt svar, og alle parternes synspunkter udgør væsentlige oplysninger, der fortjener omhyggelige overvejelser.

31. Den løsning, som jeg skal foreslå Domstolen, er den, som er fremført af den østrigske regering. Jeg skal i det følgende redegøre for grundene til, at jeg foretrækker denne løsning frem for de andre mulige fortolkninger, dog uden at forsøge at skjule visse problematiske aspekter.

15 — Ibidem, punkt 23.

a) De forskellige sprogversioner

32. Kommissionen er af den opfattelse, at gennemgangen af de forskellige sprogversioner bekræfter den indskrænkende fortolkning af artikel 233, som denne institution støtter. Dette fremgår klart særligt af den italienske og spanske version af toldkodeksen. Øvrige sprogversioner bekræfter dog mindre klart denne indskrænkende fortolkning.

33. Det forekommer mig imidlertid, at i modsætning til hvad Kommissionen har gjort gældende, giver en gennemgang af toldkodeksens sprogversioner [16] ikke endelige angivelser for den korrekte fortolkning af artikel 233. Den italienske version (»all' atto dell' introduzione«) og den spanske (»en el momento de la introducción irregular«) er nemlig forenelige både med en tankegang om noget »enkeltstående« og med en bedre opfattelse heraf. Selv om anvendelsen af ordene »handling« og »tidspunkt« er suggestiv, skal jeg anføre, at disse alene er en del af et udtryk (henholdsvis »all' atto di« og »en el momento de«) og ikke på nogen måde definerer eller kvalificerer indførslen af

16 — Som bekendt har Domstolen konsekvent bekræftet behovet for i tilfælde af fortolkningstvivl at foretage en sammenligning af fællesskabsretsakternes forskellige sprogversioner som et fortolkningsinstrument, jf. eksempelvis dom af 5.12.1967, sag 19/67, Sociale Verzekeringsbank mod Van der Vecht, Sml. 1965-1968, s. 411, org.ref.: Rec. s. 408, på s. 417, af 12.7.1979, sag 9/79, Koschniske mod Read van Arbeid, Sml. s. 2717, præmis 6, og af 2.4.1998, sag C-296/95, The Queen mod Commissioners of Customs and Excise, ex parte EMU Tabac m.fl., Sml. I, s. 1605, præmis 36. Med særlig henvisning til toldkodeksen, se dom af 11.11.1999, sag C-48/98, Firma Söhl & Söhlke, Sml. I, s. 7877, præmis 46.

varen på toldområdet. Ud fra dette synspunkt forekommer de to nævnte versioner ligeværdige [17]. På den anden side, selv om den italienske og spanske version tendentielt taler for et tidspunkt, der falder sammen med passagen af grænsen, er det et faktum, at det samme ikke gør sig gældende i de øvrige sprogversioner.

34. Jeg mener derfor, at gennemgangen af de forskellige sprogversioner ikke giver nogen endelig afgørelse af fortolkningen.

b) Den polske regerings standpunkt

35. Det oprindelige synspunkt, som den polske regering indtog, kan, hvor interessant det end måtte være, efter min mening ikke tiltrædes. Hvis det antages, at i de tilfælde, hvor artikel 867a i gennemførelsesforordningen finder anvendelse, indtræder toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 202 overhovedet ikke, hvorfor det ikke er nødvendigt at fortolke artikel 233, litra d), i selve kodeksen, indebærer dette nemlig til syvende og sidst, at en gennemførelsesbestemmelse (nævnte artikel 867a) tillægges virkning som en »grundlæggende« retsregel. Artikel 233, stk. 1, litra d), hvis eneste betingelse er, at der er indtrådt toldskyld i henhold til artikel 202, ville på dette punkt være uden genstand og således uanvendelig.

36. Desuden, og frem for alt, er det samme artikel 233, stk. 1, litra d), der udtrykkeligt nævner toldskyld »*opstået* i overensstemmelse med artikel 202« (min fremhævelse). Med andre ord er der ikke tvivl om den omstændighed, at toldskylden skal indtræde og efterfølgende ophøre.

37. Jeg skal imidlertid anføre, at den polske regering i sine indlæg klart har påvist risikoen for pålæg af dobbelt told på de samme varer, samt nødvendigheden af at undgå en sådan situation. Jeg skal senere behandle denne specifikke problemstilling [18].

17 — Jf. eksempelvis den franske version (»lors de l'introduction irrégulière«), den engelske (»upon their unlawful introduction«), den tyske (»bei dem vorschriftswidrigen Verbringen«) samt den hollandske (»bij het onregelmatig binnenbrengen«).

18 — Jf. punkt 76 og 77 nedenfor.

c) De forhold, der taler for en indskrænkende fortolkning

40. Der er således kun tale om en »ikke forskriftsmæssig indførsel«, *når personen har forladt grænseposten eller på utvetydig vis udviser intention om ikke at deklarere varen til toldmyndighederne.*

i) Begrebet »indførsel på ikke forskriftsmæssig måde«

38. »Indførsel på ikke forskriftsmæssig måde« er i relation til de formål, der er interessante i denne sag, defineret i toldkodeksens artikel 202 som »enhver indførsel i strid med artikel 38-41 og med artikel 177, andet led«. Det forekommer mig dog, at man i de indlæg, som parterne har afgivet skriftligt, samt i retsmødet, har udeladt et efter min mening væsentligt punkt.

41. Ifølge en indskrænkende fortolkning indtræder ophøret, som det er fremgået, alene i det tilfælde, hvor beslaglæggelsen sker, inden den, der transporterer varen, forlader grænseposten eller udviser intention om ikke at melde sig hos den kompetente toldmyndighed. Hvis en sådan fortolkning følges, er det det samme som at antage, at ophør i henhold til artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen i strid med bestemmelsens ordlyd vedrører *en »indførsel«, der endnu ikke er »ikke forskriftsmæssig«.*

39. Det er nemlig klart, hvilket heller ikke bestrides af Kommissionen, at indførsel af varer på Fællesskabets område ikke er »ikke forskriftsmæssig« førend den person, der indfører selve varen, på utvetydig vis udviser intention om ikke at underrette de kompetente toldmyndigheder om varens indførsel. Dette sker i tilfælde af indførsel ved en overvåget grænse på det tidspunkt, hvor den omhandlede person forlader toldstedet uden at have deklareret de varer, der medbringes. I tilfælde af indførsel af varer via den såkaldte »grønne grænse«, dvs. en grænselinje, der ikke overvåges, er tidspunktet for ulovlighedens indtræden tidspunktet, hvor intentionen om ikke at forelægge varerne i toldkontoret kommer til udtryk [19].

42. Dette ville efter min mening udgøre en tilsidesættelse af bestemmelsens ordlyd. Så meget desto mere, når der henses til, at [toldskylden] i henhold til toldkodeksens artikel 202, stk. 2, »[opstår] […] på det tidspunkt, hvor varen føres ind på ikke forskriftsmæssig måde«, således at den indskrænkende fortolkning ville medføre et ophør af en endnu ikke opstået skyld.

43. Alternativt ville en indskrænkende fortolkning kunne indebære, at det pågældende ophør aldrig vil ske i fravær af en udtrykkeligt fastsat betingelse, nemlig den »ikke forskriftsmæssige indførsel«.

19 — Vedrørende dette punkt se punkt 67 ff. nedenfor.

44. En indskrænkende fortolkning fører således til en logisk selvmodsigelse, hvilket efter min mening afslører dens indbyggede svaghed.

ii) Effektiv virkning

45. Selv om den østrigske regering ikke udtrykkeligt anvender dette udtryk, har den henvist til, at en indskrænkende fortolkning af bestemmelsen i artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen risikerer at fratage reglen dens effektive virkning. En begrænsning af ophør af toldskyld til de tilfælde, hvor beslaglæggelsen af de indsmuglede varer sker på tidspunktet for passagen af grænsen, ville indebære, at bestemmelsen næsten blev uanvendelig (eller i hvert fald alene anvendelig i et stærkt begrænset antal tilfælde): I praksis sker beslaglæggelse af indsmuglede varer principielt ikke på tidspunktet for passagen af grænsen, men på et efterfølgende tidspunkt [20].

46. Et sådant argument, der ikke i sig selv er afgørende, fortjener efter min mening opmærksomhed. Ved fortolkning af fællesskabsretten spiller princippet om den effektive virkning som bekendt en afgørende rolle. I henhold hertil skal der altid lægges en fortolkning til grund, der gør det muligt at opnå en fællesskabsretsakts mål [21]. I dette lys er der ikke tvivl om, at den »brede« fortolkning er mere egnet til at sikre reglens anvendelse.

iii) Proportionalitet

47. Domstolen har som bekendt blandt de grundlæggende principper konsekvent anerkendt proportionalitetsprincippet. I henhold til dette princip erklæres sanktioner for ulovlige, når de anses for at være for strenge (og dermed »forholdsmæssige«) i forhold til den adfærd, som de er rettet mod [22]. Desuden er det på grundlag af det samme princip fastslået, at såfremt det er muligt at vælge mellem flere sanktioner, der kan pålægges i en given situation, skal den mindst bebyrdende foranstaltning blandt dem, der er egnede til at nå det fastsatte mål, generelt vælges [23].

20 — Den østrigske regerings indlæg, punkt 15.

21 — Begrebet og anvendelsen af princippet om effektiv virkning er forhold, der går langt ud over formålet med dette forslag til afgørelse, idet princippet har kendetegnet Domstolens fortolkning af fællesskabsretten siden begyndelsen, jf. f.eks. dom af 6.10.1970, sag 9/70, Grad mod Finanzamt Traunstein, Sml. s. 825, præmis 5, af 21.10.1970, sag 23/70, Haselhorst mod Finanzamt Düsseldorf, Sml. 1970, s. 179, org.ref.: Rec. s. 881, præmis 5, af 22.9.1988, sag 187/87, Saarland m.fl., Sml. s. 5013, præmis 19, og af 14.10.1999, sag C-223/98, Adidas, Sml. I, s. 7081, præmis 24.

22 — Jf. f.eks. dom af 20.2.1979, sag 122/78, Buitoni, Sml. s. 677, præmis 16. Om proportionalitetsprincippet som forudsætning for sanktioner på toldområdet, se generelt dom af 16.12.1992, sag C-210/91, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 6735, præmis 19 og 20.

23 — Jf. eksempelvis dom af 11.7.1989, sag 265/87, Schräder mod Hauptzollamt Gronau, Sml. s. 2237, præmis 21, og af 5.5.1998, sag C-157/96, National Farmers' Union m.fl., Sml. I, s. 2211, præmis 60 og den deri nævnte retspraksis.

48. Såfremt man udstrækker ræsonnementet baseret på proportionalitetsprincippet til fortolkningen af fællesskabsakter, kan man rejse det spørgsmål, om fortolkeren ikke er forpligtet til at vælge den fortolkning, der pålægger de mindst indgribende byrder. Denne tilgang forekommer mig principielt fornuftig og taler her for en »bredere« fortolkning.

49. Alt dette er naturligvis betinget af, at begge mulige fortolkninger er egnede til at opnå formålet med den bestemmelse, der fortolkes. Netop formålet med den bestemmelse, der skal fortolkes, er i det følgende genstand for nogle betragtninger.

iv) Bestemmelsens formål

50. Hvad er formålet med den bestemmelse, der skal fortolkes, i dette tilfælde artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen? Spørgsmålet er naturligvis væsentligt ved fortolkningen.

51. Det forekommer mig vanskeligt at bestride, at formålet med ophør af toldskyld i artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen er at undgå et toldpålæg i det tilfælde, hvor varen, selv om den ulovligt er blevet indført i Fællesskabets område, ikke har haft mulighed for at blive markedsført og derfor ikke har udgjort en »trussel«, med et konkurrenceretligt udtryk, for fællesskabsvarer [24].

52. Det er klart, at en med udgangspunkt i det netop anførte streng teleologisk fortolkning af reglen ville kunne føre til en slutning, hvorefter der sker ophør af toldskyld i alle de tilfælde, hvor den indsmuglede vare beslaglægges, inden den markedsføres, uafhængigt af sted og tidspunkt for beslaglæggelsen. I øvrigt har den finske regering udtalt sig i denne retning, som jeg tidligere har nævnt.

53. Jeg er imidlertid af den opfattelse, at denne særligt »brede« fortolkning af artikel 233 i toldkodeksen ikke kan tiltrædes af den simple grund, at den klart går ud over ordlyden af bestemmelsen.

54. Ved anvendelsen af en sådan fortolkning ville toldskyld vedrørende indsmuglede varer også skulle ophøre i det tilfælde, hvor de indsmuglede varer f.eks. blev beslaglagt nogle måneder efter deres ulovlige indførsel, efter at

24 — Jf. generaladvokat Tizzanos forslag til afgørelse fremsat den 12.6.2003 i sag C-337/01, Hamann International, hvori Domstolen afsagde dom den 12.2.2004, Sml. I, 1791, punkt 50.

være blevet gemt på et »sikkert« sted under afventning af markedsføring. Det er klart, at en sådan situation på ingen måde ville være forenelig med den pågældende bestemmelse, hvorefter skylden ophører for varer, der beslaglægges »ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel«. Det forekommer mig med andre ord klart, at reglen forudsætter en vis tidsmæssig kontinuitet mellem de indsmuglede varers passage af grænsen og deres beslaglæggelse.

55. Selv om den særligt »generøse« fortolkning af bestemmelsen, som jeg har omtalt i punkt 52, ikke kan tiltrædes, er det et faktum, at bestemmelsens formål, også selv om den ikke muliggør en fuldstændig fordrejning af den betydning, der følger af ordlyden, tilsiger, at bestemmelsen gives den betydning, der mest muligt tilgodeser formålene hermed. I dette tilfælde taler dens formål for en fortolkning, der med respekt af ordlyden og under forudsætning af, at der ikke er sket markedsføring af de indsmuglede varer, udvider antallet af situationer, hvori der sker ophør af toldskyld.

56. Det er korrekt, at den mest indskrænkende fortolkning af artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen, hvilket særligt den danske regering i sine skriftlige indlæg samt Kommissionen under retsmødet har understreget, vil fremhæve reglens sanktions- og/eller afskrækningselement. Hertil skal jeg imidlertid anføre følgende.

57. Ophør af toldskyld for indsmuglede beslaglagte varer finder, som det ses, sin eksistensberettigelse i den omstændighed, at disse varer ikke længere udgør en konkurrencemæssig trussel for fællesskabsvarerne. Hvis produkterne efterfølgende bliver bragt i omsætning igen, skal den dertil knyttede told betales i henhold til artikel 867a i gennemførelsesforordningen.

58. Kommissionens og den danske regerings ræsonnement, hvorefter en anvendelse af toldkodeksens artikel 233 ud fra en sanktionstankegang kan begrundes i, at de indsmuglede varer, når først de har passeret grænseposten, har større sandsynlighed for indgå i det økonomiske kredsløb og således kan skade produkter og Fællesskabets budget, er selvmodsigende og ugrundet.

59. På den ene side består der nemlig ikke længere risiko for skade, når den indsmuglede vare er beslaglagt: De indsmuglede varer konkurrerer ikke på illoyal måde med fællesskabsvarerne, og såfremt de indføres i det økonomiske kredsløb sker det efter toldbeta-

ling. På den anden side vil de samme produkter komme i fri handel uden erlæggelse af told, hvis de unddrages beslaglæggelse, uanset en mere eller mindre indskrænkende fortolkning af artikel 233.

60. Det kan heller ikke antages, at sanktionsvirkningen i realiteten kan tjene til at hindre potentielt smugleri. Selv om lovgiver ønskede at give betalingen af told for indsmuglede og beslaglagte varer form af en sanktion, forudså toldkodeksens artikel 233 ikke den situation, hvor også smuglere profiterer af et toldophør. Såfremt fællesskabslovgiver ville have givet bestemmelsen en effektiv afskrækkende virkning, ville man ikke have givet nogen mulighed for ophør, men derimod konsekvent have pålagt smugleren at betale told for dennes beslaglagte varer. Ifølge en indskrænkende fortolkning ville denne »sanktion« derimod alene ramme den smugler, der på et relativt sent tidspunkt afsløres i sin ulovlige aktivitet, mens den smugler, der opdages på et tidligt tidspunkt, slipper for at erlægge told.

61. Jeg er imidlertid af den opfattelse, at de mere sanktionsmæssige aspekter knyttet til smuglervirksomhed må være genstand for straffe- og/eller administrative bestemmelser, der regulerer sådan adfærd. Tilsvarende betragtninger må derimod holdes uden for ræsonnementet vedrørende spørgsmålet, om der skal eller ikke skal ske pålæg af told, hvilket alene er genstanden i denne sag.

62. Dette bekræftes af sidste stykke i toldkodeksens artikel 233, hvor det, netop med henblik på at forbeholde muligheden for at kunne pålægge strafferetlige sanktioner også i tilfælde af ophør af toldskyld, præciseres, at ved beslaglæggelse og konfiskation anses toldskylden af hensyn til straffelovgivningen dog ikke for at være ophørt.

63. Den rekonstruktion, som jeg netop har foreslået, er i øvrigt udtrykkeligt bekræftet i en dom afsagt af Domstolen, der, selv om den formelt henviser til en retlig ramme, der lå forud for den nuværende toldkodeks' ikrafttræden, forekommer mig fortsat at være gældende: Domstolen fastslog i denne dom særligt, at »årsagerne til toldskyldens ophør bør baseres på en konstatering af, at varen faktisk ikke er anvendt til det økonomiske formål, som berettiger til, at der pålægges importafgifter« [25].

v) Reglens historiske udvikling og dens fortolkning

64. Reguleringen af ophør af toldskyld efter beslaglæggelse og konfiskation af indsmuglede varer i artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen udgør en skærpelse af den regulering på området, der gjaldt indtil ikraft-

25 — Dom af 5.10.1983, forenede sager 186/82 og 187/82, Magazzini generali, Sml. s. 2951, præmis 14.

trædelsen af selve toldkodeksen, dvs. forordning nr. 2144/87 [26]. I henhold til denne forordnings artikel 8, afsnit 1, litra b), sker der ophør af toldskyld i alle tilfælde af konfiskation af varer.

65. Forordning nr. 450/2008 [27], som indeholder den nye toldkodeks, der snart træder i kraft, fastsætter for sin del i artikel 86 den allerede i forordning nr. 2144/87 indeholdte »bløde« linje og bestemmer særligt, at toldskyld ophører, »når import- eller eksportafgiftspligtige varer konfiskeres« [afsnit 1, litra d)], »når import- eller eksportafgiftspligtige varer beslaglægges og samtidig eller senere konfiskeres« [litra e)], samt »når import- og eksportafgiftspligtige varer tilintetgøres under toldtilsyn eller afstås til staten« [litra f)]. Også i den nye toldkodeks er tidspunktet for beslaglæggelsen og/eller konfiskationen således irrelevant i forhold til ophør af toldskyld.

66. Eftersom den gældende toldkodeks i forhold til ophør af toldskyld for indsmuglede varer har karakter af en særligt streng regel, der kronologisk set ligger mellem to mindre strenge regler, forekommer det mig, at en streng fortolkning af artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen med stor sandsynlighed ville være stridende mod fællesskabsordningens indre logik og mod lovgivers formodede vilje [28].

vi) Problemet med beslaglæggelse ved den »grønne grænse«

67. En indskrænkende fortolkning af artikel 233 bliver særligt problematisk i det tilfælde, hvor den indsmuglede vare indføres i Fællesskabet via den »grønne grænse«. I dette tilfælde foreligger der to forskellige fortolkningsmuligheder.

68. Ifølge den første fortolkning, som Kommissionen selv har bekræftet i punkt 26 i dens skriftlige indlæg, sker den ikke forskriftsmæssige indførsel i forbindelse med indsmugling ved ikke overvågede grænselinjer allerede ved den fysiske passage af linjen. Det er klart, at i denne situation vil der praktisk taget aldrig ske ophør af toldskyld

26 — Rådets forordning (EØF) nr. 2144/87 af 13.7.1987 om toldskyld (EFT L 201, s. 15).

27 — Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 450/2008 af 23.4.2008 om indførelse af en EF-toldkodeks (ajourført toldkodeks) (EUT L 145, s. 1).

28 — Jeg bemærker desuden, at heller ikke i Tyskland følges den indskrænkende fortolkning konsekvent. Den er et produkt af en nylig indflydelsesrig fortolkningsretning. Denne fortolkning er imidlertid blevet stærkt kritiseret på grundlag af argumenter, der til dels er de samme som dem, der er redegjort for i dette forslag til afgørelse. Jf. f.eks. P.Witte, *Zollkodex — Kommentar* (4. udg. München, Beck, 2006) under artikel 233.

i henhold til artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen, da det nærmest er umuligt, at beslaglæggelsen af varen sker præcist på linjen. En linje er pr. definition en geometrisk enhed uden bredde.

69. Ifølge en anden fortolkning, som Kommissionen støttede under retsmødet, sker der ved indførsel af varer via den grønne grænse en ikke forskriftsmæssig indførsel i henhold til artikel 233 på det tidspunkt, hvor den person, der transporterer varerne, vælger en anden vej i forhold til den, der skulle have været fulgt for at nå frem til den tættest beliggende grænsepost, hvilket således godtgør den pågældende persons intention om at indsmugle den pågældende vare [29].

70. Jeg skal anføre, at denne anden »variant« af den indskrænkende fortolkning helt sikkert forekommer at være mere overbevisende end den første. I hvert fald gør den ikke artikel 233, stk. 1, litra d), praktisk uanvendelig. Der er dog visse problemer forbundet med den, idet det er åbenbart, at det i det enkelte tilfælde ikke altid er let at fastlægge den af den pågældende indførende person valgte vej efter passage af grænsen, hvilket særligt gælder i skovområder eller i hvert fald i svært tilgængelige områder, som den »grønne linje« typisk gennemløber.

71. Også af denne grund foretrækker jeg derfor den ikke-indskrænkende fortolkning

d) Den foreslåede fortolkningsbegrænsning

72. Selv om den fortolkning, som jeg foreslår, utvivlsomt forekommer at være den, der må foretrækkes, er det et faktum, at den ikke desto mindre frembyder visse problemer.

73. Først og fremmest må det som anført, for ikke at fortolke artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen indskrænkende, accepteres, at begrebet »indførsel« i artikel 233 er forskelligt fra begrebet »indførsel«, som nævnes andre steder i toldkodeksen. Det er klart, at det ideelt set ville have været at foretrække, at en sådan betydningsforskel kunne undgås. På den anden side mener jeg at have godtgjort, at såfremt man giver ordet »indførsel« i artikel 233 en »enkeltstående« betydning, som er tidsmæssigt begrænset, hvilken betydning samme ord utvivlsomt har andre steder i toldkodeksen, ville det skabe flere problemer, end der ville blive løst.

29 — Jeg bemærker desuden, at Kommissionen med dette standpunkt i det væsentlige modsiger sine egne udtalelser vedrørende indførslens nødvendige »enkeltstående« karakter, som fremgår af en ordlydsfortolkning af artikel 233. Jf. punkt 32 ff. ovenfor.

74. For det andet indeholder den ikke indskrænkende fortolkning et element af usikkerhed i forhold til de indsmuglede varers første bestemmelsessted. Det er klart, at begrebet »første bestemmelsessted« er et ganske ubestemt begreb, der ikke yderligere kan præciseres, og som må vurderes konkret, hvilket den østrigske regering selv har erkendt under retsmødet. Desuden er det også muligt, at der konkret kan opstå tilfælde af beslaglæggelse af varer, hvor det ikke er klart, om de samme varer er eller ikke er nået frem til deres første bestemmelsessted inden for Fællesskabets toldområde. I sådanne situationer kan det være nødvendigt at foretage supplerende undersøgelser. På den anden side er sådanne undersøgelser f.eks. helt normale inden for strafferetten, hvorved jeg skal understrege, at smuglervirksomhed, som er undergivet strafferetlige sanktioner, som udgangspunkt medfører, at de lokale myndigheder skal kunne foretage strafferetlige undersøgelser. Der kan i tilfælde af beslaglæggelse af varer »i bevægelse« eventuelt også opstilles en formodning, hvorefter det første bestemmelsessted skal anses for ikke at være nået, indtil det modsatte er bevist.

75. Jeg skal i øvrigt anføre, at også den indskrænkende fortolkning indebærer lige så vage elementer. Dette gælder særligt for tilfælde af beslaglæggelse af varer, der indsmugles via den »grønne grænse«, som jeg tidligere fastslog [30].

76. For det tredje begrænser den foreslåede fortolkning risikoen for en dobbelt toldbetaling for den samme vare, men fjerner ikke denne risiko [31]. En sådan situation med dobbeltbetaling kan indtræde i det tilfælde, hvor varer beslaglægges efter at være nået frem til det første bestemmelsessted (således at der ikke sker ophør af toldskyld), hvorefter de sælges af de offentlige myndigheder med den følge, at erhververen også skal erlægge told i henhold til artikel 867a i forordning nr. 2454/93.

77. Jeg har allerede anført, at den eneste mulighed for helt at undgå risikoen for en dobbelt toldopkrævning, består i at holde muligheden for toldskyld åben i alle de tilfælde, hvor den indsmuglede vare bliver beslaglagt og konfiskeret, inden den bringes i omsætning. For det andet har jeg også forklaret, hvorfor denne løsning, der indeholdes i forordning nr. 2144/87 og nu fastholdes i forordning nr. 450/2008, forekommer uholdbar i lyset af toldkodeksens ordlyd [32].

30 — Jf. punkt 67 ff. ovenfor.

31 — Det er klart, at såfremt en sådan fortolkning følges, er en sådan risiko meget større, idet muligheden for ophør af toldskyld i en sådan situation er minimal.

32 — Jf. punkt 53 og 54 ovenfor.

e) Forslag til besvarelse af det første spørgsmål

78. Jeg mener, at de grænser og problemer, som jeg har peget på, efter en samlet vurdering ikke for alvor kan være til hinder for den fortolkning, som jeg tidligere har skitseret. Under alle omstændigheder medfører de alternative fortolkninger endnu større ulemper.

79. Jeg foreslår følgelig Domstolen, at den besvarer det første af Unabhängiger Finanzsenat forelagte spørgsmål med, at udtrykket »ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel« i artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen skal fortolkes således, at det henviser til det tidsrum, der ligger mellem tidspunktet for passage af grænsen og det tidspunkt, hvor den ikke forskriftsmæssigt indførte vare er nået frem til dens første bestemmelsessted inden for Fællesskabets toldområde.

B — *Det andet spørgsmål*

80. Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om det ikke udgør en tilsidesættelse af lighedsprincippet, at artikel 233, stk. 1, litra d), i toldkodeksen alene bestemmer, at der sker ophør af toldskyld som konsekvens af en beslaglæggelse i henhold til toldkodeksens artikel 202 af den illegalt importerede vare, eftersom det samme ikke gælder i det tilfælde, hvor varen beslaglægges efter at være unddraget et toldtilsyn i henhold til artikel 203.

81. Det er umiddelbart klart, at det andet spørgsmål rejser ikke ubetydelige problemer i forhold til relevansen for afgørelsen i hovedsagen.

1. Nødvendigheden af besvarelsen af spørgsmålet

82. Såvel *Kommissionen* som, om end i lidt andre vendinger, den *østrigske regering* har gjort gældende, at spørgsmålet klart ikke vedrører hovedsagens genstand [33].

33 — Den østrigske regerings indlæg, punkt 22, og Kommissionens indlæg, punkt 44.

83. Kommissionens og den østrigske regerings betragtninger forekommer mig korrekte. Sagsøgerens retsstilling i hovedsagen er nemlig indiskutabelt reguleret af toldkodeksens artikel 202, der omhandler ikke forskriftsmæssig indførsel af varer, der passerer grænsen. Omvendt vedrører det tilfælde, der er omfattet af artikel 203, nemlig unddragelse af toldtilsyn, overhovedet ikke denne sag.

84. Det er klart, at såfremt den situation, der er omhandlet i artikel 203, var reguleret gunstigere end situationen i artikel 202, ville der i lyset af lighedsprincippet kunne opstå et problem vedrørende ugyldigheden af de mest ugunstige bestemmelser. I denne sag er der imidlertid tale om anvendelse af den bestemmelse, der findes i artikel 202, med andre ord den gunstigste bestemmelse.

85. Selv om Domstolen altid har været forsigtig med hensyn til muligheden for ikke at besvare et præjudicielt spørgsmål, følger det af fast retspraksis, at Domstolen kan beslutte ikke at træffe afgørelse vedrørende et præjudicielt spørgsmål fra en national ret om gyldigheden af en fællesskabsretsakt, når det klart fremgår, at den ønskede vurdering savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen [34]. Det er åbenlyst for mig, at i denne sag er spørgsmålet af klart hypotetisk karakter og ikke relevant for afgørelsen af hovedsagen. Jeg er derfor af den opfattelse, at Domstolen ikke skal udtale sig om det andet spørgsmål.

86. Hvis Domstolen imidlertid skulle beslutte at undersøge spørgsmålet, skal jeg nu fremføre visse betragtninger herom.

2. Subsidiært: besvarelse af spørgsmålet

87. Den *danske regering* og den *finske regering* har gjort gældende, at de situationer, der er reguleret af toldkodeksens artikel 202 og 203, er objektivt forskellige, hvorfor deres forskel-

34 — Jf. herved f.eks. dom af 16.7.1992, sag C-83/91, Meilicke mod ADV-ORGA, Sml. I, s. 4871, præmis 26 ff., og af 10.1.2006, sag C-222/04, Cassa di Risparmio di Firenze m.fl., Sml. I, s. 289, præmis 75.

lige behandling ikke strider mod lighedsprincippet [35].

88. Den *østrigske regering synes* derimod at være af den opfattelse, at artikel 233 indeholder en uberettiget forskelsbehandling af situationerne omfattet af henholdsvis artikel 202 og 203: Denne forskelsbehandling kan hindres ved også at anerkende ophør af toldskyld analogt ved beslaglæggelse af varer, der unddrages toldtilsyn i henhold til artikel 203. På den anden side er spørgsmålet helt irrelevant, idet der i hovedsagen er tale om en situation, der er reguleret af toldkodeksens artikel 202 [36]. Den østrigske regering har desuden anført, at i den nye toldkodeks er problemet løst, eftersom der i tilfælde af beslaglæggelse og konfiskation sker ophør af toldskyld uafhængigt af tidspunkt samt af de omstændigheder, hvorunder denne beslaglæggelse og/eller konfiskation sker [37].

89. *Kommissionen* har for sin del med et argument, der er lig det, som den polske regering mere generelt har fremført [38], henvist til gennemførelsesforordningens artikel 867a og gjort gældende, at eftersom denne sidstnævnte bestemmelse uden at gøre forskel omhandler indsmuglede varer i henhold til artikel 202 samt indsmuglede varer, der unddrages toldtilsyn i henhold til artikel 203 i toldkodeksen, kan det ikke gøres gældende, at artikel 233, stk. 1, litra d), indeholder en forskelsbehandling.

90. For at besvare spørgsmålet finder jeg det absolut nødvendigt at tydeliggøre den betydelige forskel i faktum, der er mellem de

35 — Den finske regerings indlæg, punkt 22, samt den danske regerings indlæg, punkt 34.

36 — Den østrigske regerings indlæg, punkt 22.

37 — Ibidem, punkt 24. Om dette aspekt se punkt 65 ovenfor.

38 — Kommissionens argumentation indeholder i øvrigt visse ganske uklare aspekter og støttes på en bestemmelse, der er kendetegnet ved visse forskelle i de forskellige sprogversioner. Det anføres i den af Kommissionen citerede niende betragtning til forordning nr. 3665/93, der indsatte artikel 867a i gennemførelsesforordningen, i den italienske version, at så længe varerne ikke er bragt i fri omsætning, »può sorgere nei confronti di esse un'obbligazione doganale«. Den samme betydning findes i den franske version (»une dette dounanière reste susceptible de naître à leur égard«), den engelske (»a customs debt may still be incurred with regard to them«), den spanske (»una deuda aduanera sigue siendo susceptible de nacer al respecto«) og i den hollandske (»een douaneschuld ten aanzien daarvan zou kunnen ontstaan«). Den tyske version derimod erklærer, at indtil tidspunktet for, at varerne bringes i fri omsætning, »entsteht keine Zollschuld im Hinblick auf sie« (dvs. »indtræder der ikke toldskyld for disse«) Versionerne er ikke uforenelige, men lægger utvivlsomt vægt på forskellige aspekter.

tilfælde, der reguleres henholdsvis af artikel 202 og 203 i toldkodeksen.

91. Mens artikel 202 angår »klassiske« situationer vedrørende indsmuglede varer på Fællesskabets toldområde, omfatter artikel 203 enhver handling eller undladelse, som medfører, at toldmyndighederne hindres i, det være sig blot midlertidigt, at få adgang til en vare, der er undergivet toldmyndighedernes tilsyn, og at gennemføre de kontrolforanstaltninger, som er omhandlet i toldkodeksen [39].

92. I tilfælde, der reguleres af toldkodeksens artikel 203, er der, når varen først er unddraget toldtilsynet, med andre ord principielt en større sandsynlighed for, at den indgår i det økonomiske kredsløb, idet den allerede befinder sig i toldområdet. På samme tidspunkt er tilstedeværelsen af varen imidlertid toldmyndighederne bekendt. Allerede disse faktiske omstændigheder er utilstrækkelige til at begrunde en forskelsbehandling af de to situationer.

93. Jeg skal også anføre, at de varer, der unddrages toldtilsyn i henhold til artikel 203, pr. definition er varer, hvis indførsel der allerede er givet underretning om. Som den danske regering korrekt har understreget [40], er en beslaglæggelse/konfiskation (og således en potentiel anvendelse af toldkodeksens artikel 233) i det konkrete tilfælde mindre relevant for varer, der falder ind under artikel 203, end for ikke forskriftsmæssigt indførte varer som omhandlet i artikel 202.

94. Det er korrekt, at en bestemmelse som den, der findes i den nye toldkodeks, som snart træder i kraft, og som generelt bestemmer, at der sker ophør af toldskyld for alle konfiskerede varer, formentlig forekommer mere logisk og »retfærdig«. På den anden side er jeg af den opfattelse, at henset til den klare ordlyd af den gældende toldkodeks' artikel 233, en artikel, der ikke foreskriver ophør af toldskyld for konfiskerede varer, der omfattes af artikel 202 i samme toldkodeks, er de objektive forskelle mellem tilfældene i artikel 202 og 203 tilstrækkelige til at begrunde (også selv om det måske ikke er »optimalt«) en forskellig behandling af de to situationer, der er fastsat af fællesskabslovgiver.

39 — Jf. Hamann International-dommen, nævnt ovenfor i fodnote 24, præmis 31, samt dom af 1.2.2001, sag C-66/99, Wandel, Sml. I, s. 873, præmis 47, og af 11.7.2002, sag C-371/99, Liberexim, Sml. I, s. 6227, præmis 55.

40 — Den danske regerings indlæg, punkt 35.

IV — Forslag til afgørelse

95. På baggrund af det anførte foreslår jeg Domstolen at besvare de af Unabhängiger Finanzsenat stillede spørgsmål med, at udtrykket »ved deres ikke forskriftsmæssige indførsel« i toldkodeksens artikel 233, stk. 1, litra d), skal fortolkes således, at det henviser til det tidsrum, der ligger mellem tidspunktet for passage af grænsen og det tidspunkt, hvor den ikke forskriftsmæssigt indførte vare er nået frem til dens første bestemmelsessted inden for Fællesskabets toldområde.