DOMSTOLENS DOM (Syvende Afdeling)

13. december 2007 *

I sag C-526/06,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 22. december 2006, indgået til Domstolen den 27. december 2006, i sagen:

Staatssecretaris van Financiën

mod

Road Air Logistics Customs BV,

har

DOMSTOLEN (Syvende Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, U. Lõhmus (refererende dommer), og dommerne J. Klučka og A. Ó Caoimh,

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Road Air Logistics Customs BV ved advocaat K. Winters og adviseur J. Hollebeek

— den nederlandske regering ved H.G. Sevenster og C. ten Dam, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J. Hottiaux, som befuldmægtiget, bistået af avocat F. Tuytschaever,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 236, stk. 1, første afsnit, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, herefter »toldkodeksen«).

2 Anmodningen er blevet fremsat i forbindelse med en sag mellem Staatssecretaris van Financiën og selskabet Road Air Logistics Customs BV (herefter »Road Air«) vedrørende en anmodning om tilbagebetaling af told.

Fællesskabsbestemmelser

3 Toldkodeksens artikel 20, stk. 1, bestemmer:

»Hvis der opstår toldskyld, er grundlaget for de efter lovgivningen skyldige afgifter De Europæiske Fællesskabers toldtarif.«

4 Bestemmelser om toldskyldens opståen findes i kapitel 2 i toldkodeksens afsnit VII. Disse bestemmelser fastsætter bl.a. de afgiftsudløsende begivenheder for en sådan skyld, hvem der er debitor samt tidspunktet og stedet for dens indtræden.

5 Toldkodeksens artikel 203 bestemmer:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår, når:

— en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn.

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

[...]«

6 Toldkodeksens artikel 214, stk. 1, bestemmer:

»Medmindre andre, særlige bestemmelser er fastsat i denne kodeks, fastsættes import- eller eksportafgifterne for en vare på grundlag af de særlige beskatningselementer, der gælder for varen på det tidspunkt, hvor toldskylden, som vedrører den, opstår, jf. dog stk. 2.«

7 Toldkodeksens artikel 215, i den udgave, der var gældende indtil den 10. maj 1999, bestemmer følgende:

»1. Toldskylden opstår det sted, hvor de omstændigheder, der er årsag til toldskylden, indtræffer.

2. Kan det i stk. 1 omhandlede sted ikke bestemmes, anses toldskylden for at være opstået på det sted, hvor toldmyndighederne konstaterer, at varerne befinder sig i en situation, der giver anledning til en toldskyld

3. Når forpligtelserne i henhold til en toldprocedure ikke er opfyldt for en vare, anses toldskylden for at være opstået

— på det sted, hvor varen er henført under proceduren, eller

— på det sted, hvor varen kommer ind i Fællesskabet under den pågældende procedure.

4. Gør de oplysninger, som toldmyndighederne råder over, det muligt at fastslå, at toldskylden allerede var opstået, da varen befandt sig på et andet sted, anses toldskylden for opstået på det første sted, hvor det er muligt at fastslå dens eksistens.«

8 Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 955/1999 af 13. april 1999 om ændring af forordning nr. 2913/92 for så vidt angår ordningerne for ekstern forsendelse (EFT L 119, s. 1), som finder anvendelse fra den 10. maj 1999, har erstattet ordlyden af toldkodeksens artikel 215 med en ny ordlyd, som ikke indebærer væsentlige ændringer i forhold til den tidligere. Artikel 215, stk. 1-3, i den tidligere udgave er blevet til artikel 215, stk. 1, i den nye udgave, mens artikel 215, stk. 4, er ændret til artikel 215, stk. 2. Der er imidlertid indført et nyt stk. 3, med følgende ordlyd:

»De i artikel 217, stk. 1, nævnte toldmyndigheder er toldmyndighederne i den medlemsstat, hvor toldskylden er opstået eller anses for at være opstået efter denne artikel.«

9 Toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første afsnit, bestemmer:

»Godtgørelse af import- eller eksportafgifter ydes, hvis det godtgøres, at det pågældende beløb på betalingstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen, eller at beløbet er blevet bogført i strid med artikel 220, stk. 2.«

10 Artikel 378, stk. 1, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1, herefter »gennemførelsesforordningen«) bestemmer følgende:

»Med forbehold af kodeksens artikel 215 gælder det, at er en forsendelse ikke blevet frembudt for bestemmelsesstedet, og kan det ikke fastslås, hvor en overtrædelse eller en uregelmæssighed er begået, anses overtrædelsen eller uregelmæssigheden for at være begået:

— i den medlemsstat, som afgangsstedet henhører under, eller

— i den medlemsstat, som grænseovergangsstedet ved indpassagen til Fællesskabet henhører under, og hvortil der er indgivet en grænseovergangsattest

medmindre der inden for den i artikel 379, stk. 2, fastsatte frist på en for de kompetente myndigheder tilfredsstillende måde enten føres bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt, eller det påvises, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk er begået.«

11 Gennemførelsesforordningens artikel 379 bestemmer:

»1. Når en forsendelse ikke er blevet frembudt ved bestemmelsesstedet, og stedet for overtrædelsen eller uregelmæssigheden ikke kan fastslås, underretter afgangsstedet den hovedforpligtede herom så hurtigt som muligt og inden udløbet af den ellevte måned efter datoen for registreringen af angivelsen til fællesskabsforsendelse.

2. I den i stk. 1 omhandlede underretning anføres især den frist, inden for hvilken der på en for toldmyndighederne tilfredsstillende måde skal føres bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt, eller inden for hvilken det kan påvises, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk er begået. Nævnte frist fastsættes til tre måneder fra datoen for den i stk. 1 omhandlede underretning. Hvis det nævnte bevis ikke er ført inden udløbet af denne frist, inddriver den kompetente medlemsstat importafgifter og andre afgifter for de pågældende varer. I tilfælde, hvor denne medlemsstat ikke er den medlemsstat, hvor afgangsstedet er beliggende, skal sidstnævnte straks informere den førstnævnte medlemsstat.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

12 I perioden fra april 1998 til oktober 1999 afgav Road Air i alt 31 angivelser på vegne af forskellige kunder i forbindelse med såvel eksterne som interne fællesskabsforsendelser, og udfyldte i denne forbindelse T1- og T2-angivelser. I samtlige forsendelsesangivelser var Roosendaal (Nederlandene) angivet som afgangstoldsted.

13 Blandt de forsendelser, som ikke var blevet angivet til toldprocedure, var der tre, der omhandlede eksterne fællesskabsforsendelser til et bestemmelsestoldsted, som var beliggende i en anden medlemsstat end Nederlandene. I to af disse forsendelser blev der konstateret en mangel af bestemmelsestoldstedet. I det tredje tilfælde modtog afgangsstedet aldrig femte kopi af T1-angivelsen.

14 Mellem den 24. juni 1999 og den 18. juli 2001 tilsendte inspecteur de l'administration des impôts et des douanes de Roosendaal (herefter »inspecteur«) på baggrund af disse tre forsendelser Road Air et pålæg om betaling af told for overtrædelse af fællesskabsforsendelsesordningen. I modsætning til bestemmelserne i gennemførelsesforordningens artikel 379 var det ikke i pålægget til Road Air angivet, at selskabet havde mulighed for at påvise, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk havde fundet sted.

15 Den 16. november 2001 anmodede Road Air i henhold til toldkodeksens artikel 236 om tilbagebetaling af den opkrævede told, og de ved betalingspålæggene pålagte bøder. Inspecteur afslog disse anmodninger. Efter en klage, blev dette afslag stadfæstet ved afgørelse af 15. november 2002.

16 Den 10. december 2002 indbragte Road Air sidstnævnte afgørelse for Gerechtshof te Amsterdam. Ved dom af 16. januar 2004 gav Gerechtshof te Amderdam Road Air delvist medhold.

17 Staatssecretaris van Financiën iværksatte kassationsanke af denne dom ved Hoge Raad der Nederlanden. Road Air iværksatte en kontraappel.

18 Den forelæggende ret har bemærket, at Gerechtshof te Amsterdam fastslog, at selskabet ikke havde fået en tremånedersfrist til at fremskaffe beviser for, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk havde fundet sted. Dermed har inspecteur tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 379 i gennemførelsesforordningen, hvorfor inspecteur ikke var berettiget til at opkræve den i hovedsagen omhandlede told. I denne forbindelse fastslog Gerechtshof te Amsterdam, at de beløb, der var angivet i betalingspålæggene til selskabet, ikke var skyldige efter lovgivningen som omhandlet i toldkodeksens artikel 236, stk. 1.

19 Hoge Raad der Nederlanden fandt imidlertid, at det ikke i medfør af Domstolens praksis med tilstrækkelig sikkerhed kan fastslås, at Gerechtshof te Amderdams argumentation er begrundet. Hoge Raad der Nederlanden er navnlig i tvivl om, hvorvidt principperne i dom af 20. oktober 2005, Transport Maatschappij Traffic (sag C-247/04, Sml. I, s. 9089), finder anvendelse på den foreliggende sag.

20 Under disse omstændigheder har Hoge Raad der Nederlanden udsat sagen og forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal udtrykket »ikke skyldigt efter lovgivningen« i artikel 236 i [...] toldkodeksen fortolkes således, at det også omfatter tilfælde, hvor stedet for toldskyldens opståen

ikke blev fastlagt i overensstemmelse med bestemmelserne herom i forordning nr. 2454/93 om gennemførelsesbestemmelser til [...] toldkodeksen?«

Om det præjudicielle spørgsmål

21 Med det forelagte spørgsmål ønsker den forelæggende ret i det væsentlige oplyst, om toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første afsnit, skal fortolkes således, at den omstændighed, at toldmyndighederne ikke har fastsat stedet for toldskyldens opståen i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 379, indebærer, at toldskylden ikke er skyldig efter lovgivningen.

22 Det bemærkes indledningsvis, at Domstolen i præmis 29 og domskonklusionen i Transport Maatchappij Traffic-dommen har fastslået, at i henhold til toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første afsnit, er import- eller eksportafgifter skyldige efter lovgivningen, når en toldskyld er opstået i overensstemmelse med de betingelser, der er fastsat i kapitel 2 i kodeksens afsnit VII, og når disse afgifters størrelse har kunnet opgøres på grundlag af den fælles toldtarif i overensstemmelse med bestemmelserne i toldkodeksens afsnit II.

23 Det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, at Hoge Raad der Nederlanden har forelagt spørgsmålet i lyset af denne retspraksis. Hooge Raad spørger, om den omstændighed, at toldkodeksens artikel 215 indgår i kapitel 2, afsnit VII, indebærer, at når et af kravene til fastlæggelse af stedet for den overtrædelse eller uregelmæssighed, der medfører toldskyldens opståen, ikke er opfyldt på tidspunktet for fastlæggelsen heraf, er det kriterium i Domstolens praksis, der er henvist til i præmis 22, ikke opfyldt.

24 Ifølge Road Air fremgår det ubestrideligt af toldkodeksens systematik, at alle bestemmelserne i afsnit VII, kapitel 2, inklusiv bestemmelserne om fastlæggelse af stedet for toldskyldens opståen, er nødvendige med henblik på at kunne fastslå, at toldskylden er opstået.

25 Denne argumentation kan ikke tiltrædes. Toldkodeksens artikel 201-205 og 209-211 i kapitel 2 nævner forskellige forhold, som bevirker toldskyldens opståen. I disse bestemmelser præciseres tidspunktet for toldskyldens opståen i hvert enkelt tilfælde. Heraf kan ikke udledes — hverken af nogen af kapitlets bestemmelser eller af toldkodeksens systematik — at en toldskyld slet ikke er opstået, hvis stedet for dens opståen ikke er blevet fastlagt som reguleret i toldkodeksens artikel 215 og gennemførelsesforordningen.

26 Det fremgår nemlig af ordlyden af toldkodeksens artikel 215 og af gennemførelsesforordningens artikel 378 og 379 samt af Domstolens praksis, at fastlæggelsen af stedet for toldskyldens opståen gør det muligt at udpege, hvilken medlemsstat der har kompetence til at inddrive disse afgifter (jf. i denne retning dom af 21.10.1999, sag C-233/98, Lensing & Brockhausen, Sml. I, s. 7349, præmis 30). Heraf følger, at selv om artikel 215 er omfattet af toldkodeksens kapitel 2, afsnit VII, indeholder den ikke nogen betingelser, som skal være opfyldt, for at en toldskyld opstår. Formålet med bestemmelsen er nemlig at fastlægge den territoriale kompetence for opkrævning af toldskyldsbeløbet.

27 Hvad angår begrebet »skyldigt efter lovgivningen« vedrører dette i henhold til toldkodeksens artikel 20, stk. 1, og artikel 214, stk. 1, beløbet for import- og eksportafgifter for en vare, som fastsættes på grundlag af de særlige beskatningselementer, der gælder for varen på det tidspunkt, hvor toldskylden, som vedrører den, opstår. Når en af de begivenheder, der udløser toldskylden, således indtræder, kan det efter lovgivningen skyldige afgiftsbeløb følgelig fastsættes i medfør af Fællesskabernes toldtarif.

28 Det fremgår af sagens akter og af indlæggene indgivet til Domstolen, at de i hovedsagen omhandlede varer ikke nåede deres bestemmelsessted, og at det er ubestridt, at der forekom uregelmæssigheder i forbindelse med forsendelsen. Det bemærkes herved, at det følger af Domstolens praksis, at uregelmæssigheder, der må betegnes som unddragelse fra toldtilsyn, ifølge toldkodeksens artikel 203, stk. 1, altid har til følge, at der opstår toldskyld (jf. i denne retning dom af 11.7.2002, sag C-371/99, Liberexim, Sml. I, s. 6227, præmis 52).

29 Heraf følger, at i en situation, hvor toldskylden er opstået i henhold til toldkodeksens artikel 203, stk. 1, og hvor det er muligt at fastlægge importafgifterne for en vare på grundlag af de særlige beskatningselementer, der gælder for disse varer i henhold til Fællesskabernes toldtarif, er dette beløb ifølge Transport Maatschappij Traffic-dommen skyldigt efter lovgivningen som omhandlet i toldkodeksens artikel 236, stk. 1, selv om toldmyndighederne ikke i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 379 har fastlagt stedet, hvor toldskylden opstod.

30 Med henblik på at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar må det derfor fastslås, at den omstændighed, at stedet for toldskyldens opståen ikke er blevet fastlagt, ikke er til hinder for, at toldskylden opstår, men at det er en forudsætning for toldmyndighedernes opkrævning heraf, at den hovedforpligtigede underrettes om den i gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, omhandlede tremånedersfrist (jf. analogt dom af 20.1.2005, sag C-300/03, Honeywell Aerospace, Sml. I, s. 689, præmis 23).

31 Domstolen har nemlig allerede fastslået, at det fremgår af selve ordlyden af gennemførelsesforordningens artikel 378, stk. 1, og artikel 379, stk. 2, at afgangsstedets underretning til den hovedforpligtede om den frist, inden for hvilken det krævede bevis kan føres, er obligatorisk og skal gå forud for opkrævningen af toldskylden (Lensing & Brockhausen-dommen, præmis 29, og Honeywell Aerospace-dommen, præmis 24, samt dom af 8.3.2007, sag C-44/06, Gerlach, Sml. I, s. 2071, præmis 33).

32 Domstolen har i øvrigt understreget, at denne frist skal beskytte den hovedforpligtedes interesser ved at indrømme denne tre måneder til, i givet fald, at føre bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt, eller at påvise, hvor overtrædelsen eller uregelmæssigheden faktisk er begået (jf. i denne retning dom af 14.11.2002, sag C-112/01, SPKR, Sml. I, s. 10655, præmis 38, og af 14.4.2005, sag C-460/01, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. I, s. 2613, præmis 62, samt Gerlach-dommen, præmis 34).

33 Heraf følger, at den medlemsstat, hvorunder afgangsstedet hører, kun kan opkræve importafgifterne, såfremt den forudgående har underrettet den hovedforpligtede om, at vedkommende har en frist på tre måneder til at føre de krævede beviser, og disse ikke er blevet ført inden for fristen (jf. i denne retning Lensing & Brockhausen-dommen, præmis 31, og Gerlach-dommen, præmis 35).

34 Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har således med rette gjort gældende, at tilsidesættelsen af gennemførelsesforordningens artikel 379 indebærer, at toldmyndighederne ikke kan opkræve toldskylden.

35 På baggrund af det anførte skal det forelagte spørgsmål besvares med, at toldkodeksens artikel 236, stk. 1, første afsnit, skal fortolkes således, at den omstændighed, at toldmyndighederne ikke har fastsat stedet for toldskyldens opståen i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 379, ikke indebærer, at toldskylden ikke er skyldig efter lovgivningen.

36 Den medlemsstat, hvorunder afgangsstedet hører, kan imidlertid kun opkræve importafgifterne, såfremt den i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, har underrettet den hovedforpligtede om, at vedkommende har en frist på tre måneder til at føre bevis for, hvor en overtrædelse eller en uregelmæssighed er begået, og dette bevis ikke er blevet ført inden for fristen.

Sagens omkostninger

37 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Syvende Afdeling) for ret:

Artikel 236, stk. 1, første afsnit, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, skal fortolkes således, at den omstændighed, at toldmyndighederne ikke har fastsat stedet for toldskyldens opståen i henhold til artikel 379 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92, ikke indebærer, at toldskylden ikke er skyldig efter lovgivningen.

Den medlemsstat, hvorunder afgangsstedet hører, kan imidlertid kun opkræve importafgifterne, såfremt den i henhold til artikel 379, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 har underrettet den hovedforpligtede om, at vedkommende har en frist på tre måneder til at føre bevis for, hvor en overtrædelse eller en uregelmæssighed er begået, og dette bevis ikke er blevet ført inden for fristen.

Underskrifter