DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

14. april 2005 *

I sag C-460/01,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 226 EF, anlagt den 28. november 2001,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved G. Wilms og H.M.H. Speyart, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Kongeriget Nederlandene ved H.G. Sevenster, som befuldmægtiget,

sagsøgt,

* Processprog: nederlandsk.

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C.W.A. Timmermans, og dommerne R. Schintgen og J.N. Cunha Rodrigues (refererende dommer),

generaladvokat: C. Stix-Hackl
justitssekretær: ekspeditionssekretær M.-F. Contet,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 27. maj 2004,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 13. juli 2004,

afsagt følgende

Dom

1 I stævningen har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber for Domstolen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Nederlandene i perioden fra den 1. januar 1991 til den 31. december 1995, da det

— i tilfælde, hvor anmelderen af en ekstern fællesskabsforsendelse ikke inden for en frist på tre måneder, efter at afgangsstedet havde afsendt underretning om, at

forsendelsen ikke var blevet frembudt rettidigt for bestemmelsesstedet, førte bevis for, at forsendelsen var gennemført forskriftsmæssigt, undlod at bogføre og opkræve de pågældende toldskyldsbeløb og andre afgifter senest på tredjedagen efter udløbet af denne frist eller efterfølgende i overensstemmelse med Rådets forordning (EØF, Euratom) nr. 1182/71 af 3. juni 1971 om fastsættelse af regler om tidsfrister, datoer og tidspunkter (EFT 1971 II, s. 311)

— ikke rettidigt stillede de hermed forbundne egne indtægter til rådighed for Kommissionen, og

— afviste at betale de dermed forbundne morarenter,

tilsidesatte sine forpligtelser i henhold til artikel 11a, stk. 2, andet afsnit, andet punktum, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1062/87 af 27. marts 1987 om gennemførelsesbestemmelser til og forenkling af proceduren for fællesskabsforsendelse (EFT L 107, s. 1), artikel 49, stk. 2, tredje punktum, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1214/92 af 21. april 1992 om gennemførelsesbestemmelser til og forenkling af proceduren for fællesskabsforsendelse (EFT L 132, s. 1) og artikel 379, stk. 2, tredje punktum, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1, herefter »gennemførelsesforordningen«) samt artikel 2, 9, 10 og 11 i Rådets forordning (EØF, Euratom) nr. 1552/89 om gennemførelse af afgørelse 88/376/EØF, Euratom om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter (EFT L 155, s. 1).

Retsforskrifter

Fællesskabets toldretlige bestemmelser

2 En hel række forskellige bestemmelser var med et i det væsentlige ensartet indhold successivt gældende i løbet af perioden fra den 1. januar 1991 til den 31. december 1995, som nærværende sag angår.

3 Med hensyn til fællesskabsforsendelsen gjaldt i årene 1991 og 1992 Rådets forordning (EØF) nr. 222/77 af 13. december 1976 om fællesskabsforsendelse (EFT 1977 L 38, s. 1), senest ændret ved forordning (EØF) nr. 474/90 af 22. februar 1990 (EFT L 51, s. 1, herefter »forordning nr. 222/77«), og Kommissionens forordning (EØF) nr. 1062/87, senest ændret ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 2560/92 af 2. september 1992 (EFT L 257, s. 5, herefter »forordning nr. 1062/87«). I 1993 anvendtes Rådets forordning (EØF) nr. 2726/90 af 17. september 1990 om fællesskabsforsendelse (EFT L 262, s. 1) og Kommissionens forordning (EØF) nr. 1214/92 af 21. april 1992 om gennemførelsesbestemmelser til og forenkling af proceduren for fællesskabsforsendelse, som ændret ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 3712/92 af 21. december 1992 (EFT L 378, s. 15, herefter »forordning nr. 1214/92«).

4 Med hensyn til toldskyldsordningen gjaldt i tidsrummet fra primo 1991 til ultimo 1993 Rådets forordning (EØF) nr. 2144/87 af 13. juli 1987 om toldskyld (EFT L 201, s. 15), som ændret ved forordning (EØF) nr. 4108/88 af 21. december 1988 (EFT L 361, s. 2, herefter »forordning nr. 2144/87«), og Kommissionens forordning (EØF)

nr. 597/89 af 8. marts 1989 med visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2144/87 om toldskyld (EFT L 65, s. 11).

5 Med hensyn til bogføring og opkrævning af toldskyld gjaldt indtil den 1. januar 1994 Rådets forordning (EØF) nr. 1854/89 af 14. juni 1989 om bogføring af importafgifter og eksportafgifter, der udgør en toldskyld, og om vilkårene for betaling heraf (EFT L 186, s. 1).

6 Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »kodeksen«) kodificerede de gældende bestemmelser i Fællesskabets toldret. Kodeksen blev gennemført ved regler i gennemførelsesforordningen. Disse regler har været gældende siden den 1. januar 1994.

7 Henset til den materielle lighed i de forskellige toldretlige ordninger, der successivt har fundet anvendelse i løbet af den periode, som der tages sigte på ved sagen, henviser parterne i deres argumentation for Domstolen alene til de bestemmelser, der har været gældende fra den 1. januar 1994, nemlig kodeksen og gennemførelsesforordningen. Af denne grund foretages der i den efterfølgende oversigt blot en opregning af de på hinanden følgende bestemmelser i løbet af de omtvistede perioder. Derimod er ordlyden af kodeksen og gennemførelsesforordningen fremlagt efter oversigten.

Kalenderårene 1991 og 1992	Kalenderåret 1993	Kalenderårene 1994 og 1995
Artikel 1, stk. 2, i forordning nr. 222/77	Artikel 1 og artikel 3, stk. 2, litra a), i forordning nr. 2726/90	Kodeksens artikel 91, stk. 1, litra a), og artikel 91, stk. 2, litra a)
Artikel 13 i forordning nr. 222/77	Artikel 11, stk. 1, litra a) og b), i forordning nr. 2726/90	Kodeksens artikel 96, stk. 1, litra a)
Artikel 2, stk. 1, litra c), i forordning nr. 2144/87		Kodeksens artikel 203
Artikel 2, stk. 1, litra d), i forordning nr. 2144/87		Kodeksens artikel 204
Artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 1854/89		Kodeksens artikel 217, stk. 1
Artikel 3, stk. 3, i forordning nr. 1854/89		Kodeksens artikel 218, stk. 3
Artikel 4 i forordning nr. 1854/89		Kodeksens artikel 219
Artikel 6, stk. 1, og artikel 7 i forordning nr. 1854/89		Kodeksens artikel 221, stk. 1 og 3
Artikel 26, stk. 1 og 3, i forordning nr. 222/77	Artikel 22, stk. 1 og 4, i forordning nr. 2726/90	Gennemførelsesforordningens artikel 356, stk. 1 og 5
Artikel 36, stk. 3, i forordning nr. 222/77	Artikel 34, stk. 3, i forordning nr. 2726/90	Gennemførelsesforordningens artikel 378
Artikel 11a i forordning nr. 1062/87	Artikel 49 i forordning nr. 1214/92	Gennemførelsesforordningens artikel 379
Artikel 11b i forordning nr. 1062/87	Artikel 50 i forordning nr. 1214/92	Gennemførelsesforordningens artikel 380

Kodeksen

8 I kodeksens artikel 91, stk. 1, litra a), og artikel 91, stk. 2, litra a), fastsættes følgende:

» 1. Ved proceduren for ekstern forsendelse gives der mulighed for forsendelse fra et sted til et andet inden for Fællesskabets toldområde:

a) af ikke-fællesskabsvarer, uden at de pålægges importafgifter eller andre afgifter eller undergives handelspolitiske foranstaltninger

[...]

2. Den i stk. 1 omhandlede forsendelse gennemføres

[...] under proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse

[...]«

9 Kodeksens artikel 96, stk. 1, litra a) og b), bestemmer:

»1. Den hovedforpligtede er brugeren af proceduren for ekstern fællesskabsforsendelse. Han skal:

a) frembyde varerne til toldbehandling på bestemmelsesstedet i intakt stand inden for den fastsatte frist og under iagttagelse af de af toldmyndighederne trufne foranstaltninger til varernes identificering

b) overholde bestemmelserne om fællesskabsforsendelse.«

10 Det hedder i kodeksens artikel 203:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår, når:

— en importafgiftspligtig vare unddrages toldtilsyn.

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

3. Debitorer er:

— den person, der har unddraget varen toldtilsyn

— de personer, der har medvirket til unddragelsen, og som vidste eller med rimelighed burde have vidst, at det drejede sig om en vare unddraget toldtilsyn

— de personer, der har erhvervet eller opbevaret den pågældende vare, og som på det tidspunkt, hvor de erhvervede eller modtog varen, vidste eller med rimelighed burde have vidst, at det drejede sig om en vare, der var unddraget toldtilsyn

— samt, i givet fald, den person, som det påhviler at opfylde de forpligtelser, der opstår ved varens midlertidige opbevaring eller ved anvendelsen af den toldprocedure, som varen er undergivet.«

11 Kodeksens artikel 204 fastsætter:

»1. Toldskyld ved indførsel opstår:

a) når en af de forpligtelser, der opstår ved en importafgiftspligtig vares midlertidige opbevaring eller ved anvendelse af den toldprocedure, som varen er undergivet, misligholdes, eller

b) når en af betingelserne for en vares henførsel under den pågældende toldprocedure eller for indrømmelse af nedsat eller nul-importafgift på grund af dens anvendelse til særlige formål ikke er opfyldt

i andre end de i artikel 203 omhandlede tilfælde, medmindre det godtgøres, at en sådan misligholdelse ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure.

2. Toldskylden opstår enten på det tidspunkt, hvor den forpligtelse, hvis misligholdelse bevirker, at der opstå toldskyld, ikke længere er opfyldt, eller på det tidspunkt, hvor varen blev henført under den pågældende toldprocedure, hvis det efterfølgende viser sig, at en af betingelserne for henførslen af varen under den pågældende procedure eller indrømmelsen af nedsat eller nul-importafgift på grund af dens anvendelse til særlige formål ikke var opfyldt.

3. Debitor er den person, som det i den givne situation påhviler enten at opfylde de forpligtelser, der opstår ved en importafgiftspligtig vares midlertidige opbevaring eller ved anvendelsen af den toldprocedure, som varen er undergivet, eller som skal overholde de fastsatte betingelser for varens henførsel under proceduren.«

12 Det bestemmes i kodeksens artikel 215:

»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 art 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.«

13 Kodeksens artikel 217, stk. 1, bestemmer følgende:

»Ethvert importafgifts- eller eksportafgiftsbeløb, der udgør en toldskyld — i det følgende benævnt afgiftsbeløb — skal beregnes af toldmyndighederne, så snart de har de fornødne oplysninger, og indskrives af disse myndigheder i regnskabsregistrene eller på anden måde (bogføring).«

14 Det hedder i kodeksens artikel 218, stk. 3:

»Hvis der opstår en toldskyld under andre omstændigheder end dem, der er omhandlet i stk. 1, skal bogføringen af det tilsvarende afgiftsbeløb ske senest to dage efter det tidspunkt, hvor toldmyndigheden kan

a) beregne det pågældende afgiftsbeløb, og

b) fastslå, hvem der er debitor.«

15 Det hedder i kodeksens artikel 219:

»1. De i artikel 218 nævnte frister kan forlænges, hvis

a) medlemsstaternes administrative organisation gør det nødvendigt, navnlig hvis bogføringen sker centralt, eller

b) toldmyndighederne som følge af særlige omstændigheder ikke er i stand til at overholde de fastsatte frister.

Fristerne kan ikke forlænges ud over 14 dage.

2. De frister, der er fastsat i stk. 1, gælder ikke i tilfælde af hændelige omstændigheder eller force majeure.«

16 Kodeksens artikel 221, stk. 1 og 3, fastsætter følgende:

»1. Så snart afgiftsbeløbet er bogført, underrettes debitor efter en passende fremgangsmåde om beløbets størrelse.

[...]

3. Underretning af debitor kan ikke ske efter udløbet af en frist på tre år, regnet fra datoen for toldskyldens opståen. Hvis det er på grund af en handling, der vil kunne give anledning til strafferetlig forfølgning, at toldmyndighederne ikke har kunnet fastsætte det nøjagtige efter lovgivningen skyldige afgiftsbeløb, kan den nævnte underretning, for så vidt det er fastsat i gældende bestemmelser, imidlertid ske efter udløbet af den nævnte frist på tre år.«

17 Kodeksens artikel 236, stk. 1, er affattet således:

»1. 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.

Fritagelse for import- eller eksportafgifter ydes, hvis det godtgøres, at det pågældende beløb på bogføringstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen, eller at beløbet er blevet bogført i strid med artikel 220, stk. 2.

Der indrømmes hverken godtgørelse eller fritagelse, hvis de omstændigheder, hvorpå betalingen eller bogføringen af et ikke-skyldigt beløb bygger, skyldes urigtigheder fra debitors side.«

Gennemførelsesforordningen

18 Følgende bestemmes i gennemførelsesforordningens artikel 356, stk. 1 og 5:

»1. Varerne og T1-dokumentet skal frembydes ved bestemmelsesstedet.

[...]

5. Frembydes varerne for bestemmelsesstedet efter udløbet af den frist, der er fastsat af afgangsstedet, og skyldes den manglende overholdelse af fristen omstændigheder, som bestemmelsesstedet finder behørigt godtgjort, og som transportøren eller den hovedforpligtede ikke er ansvarlige for, anses sidstnævnte for at have overholdt den fastsatte frist.«

19 Følgende fremgår af gennemførelsesforordningens artikel 378:

»1. 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.

2. Når den pågældende overtrædelse eller uregelmæssighed i mangel af et sådant bevis fortsat anses for at være begået i afgangsmedlemsstaten eller i indgangsmedlemsstaten som omhandlet i stk. 1, andet led, opkræves importafgifter og andre afgifter for de pågældende varer af denne medlemsstat i overensstemmelse med fællesskabsbestemmelserne eller de nationale bestemmelser.

3. Såfremt det inden udløbet af en frist på tre år fra datoen for registreringen af T1-angivelsen fastslås, i hvilken medlemsstat den pågældende overtrædelse eller uregelmæssighed rent faktisk er begået, inddriver denne medlemsstat i overensstemmelse med fællesskabsbestemmelserne eller de nationale bestemmelser de importafgifter og andre afgifter, der påhviler varerne (med undtagelse af beløb, som er opkrævet i henhold til stk. 2 som Fællesskabets egne indtægter). I så fald godtgøres de importafgifter og andre afgifter, der oprindeligt var opkrævet (med undtagelse af beløb, der er opkrævet som Fællesskabets egne indtægter), så snart der er fremlagt bevis for den pågældende inddrivelse.

4. Den sikkerhed, der er stillet for forsendelsen, frigøres først ved udløbet af ovennævnte frist på tre år eller eventuelt efter betaling af importafgifter og andre afgifter i den medlemsstat, hvor ovennævnte overtrædelse eller uregelmæssighed faktisk er begået.

Medlemsstaterne træffer de nødvendige foranstaltninger til bekæmpelse af overtrædelser eller uregelmæssigheder og til, at der træffes effektive sanktioner mod disse.«

20 Gennemførelsesforordningens artikel 379 fastsætter:

»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 11. 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.«

21 I gennemførelsesforordningens artikel 380 bestemmes:

»Der kan på en for toldmyndighederne tilfredsstillende måde bl.a. føres bevis for, at forsendelsen er gennemført forskriftsmæssigt i henhold til artikel 378, stk. 1:

a) ved at der fremlægges et dokument attesteret af toldmyndighederne, hvoraf det fremgår, at de pågældende varer er blevet frembudt for bestemmelsesstedet eller i tilfælde, hvor artikel 406 anvendes, er afleveret til den godkendte modtager. Dokumentet skal indeholde tilstrækkelige oplysninger til at muliggøre identifikation af varerne, eller

b) ved at der fremlægges et tolddokument vedrørende overgang til frit forbrug, som er udstedt i et tredjeland, eller en genpart eller en fotokopi heraf; genparten eller fotokopien skal være bekræftet enten af det organ, der har påtegnet originalen, eller af det berørte tredjelands myndigheder eller en af medlemsstaternes myndigheder. Dokumentet skal indeholde tilstrækkelige oplysninger til at muliggøre identifikation af de pågældende varer.«

22 Gennemførelsesforordningens artikel 859 foreskriver:

»Følgende misligholdelser anses efter kodeksens artikel 204, stk. 1, for ikke at have haft reelle følger for det korrekte forløb af midlertidig opbevaring eller toldprocedurer, forudsat:

— at de ikke er et forsøg på at unddrage varen toldtilsyn

— at de ikke skyldes åbenbar forsømmelighed fra den pågældendes side

— at alle de nødvendige formaliteter til at afklare varens situation er gennemført efterfølgende:

1) overskridelse af fristen for, hvornår varen skulle være angivet til en af de toldmæssige bestemmelser eller anvendelser, der er fastsat i forbindelse med midlertidig opbevaring eller den pågældende toldprocedure, når fristen ville være blevet forlænget, hvis der var blevet anmodet herom i tide

2) overskridelse af fristen for, hvornår en vare, der er henført under en forsendelsesprocedure, skulle være frembudt på bestemmelsesstedet, når varen er blevet frembudt på et senere tidspunkt

3) behandlinger af en vare under midlertidig opbevaring eller under toldoplagsproceduren uden forudgående tilladelse fra toldmyndighederne, når der ville være givet tilladelse til disse behandlinger, hvis der var blevet anmodet herom

4) anvendelse af en vare henført under proceduren for midlertidig indførsel på andre betingelser end de i bevillingen anførte, for så vidt som der ville være givet tilladelse hertil under samme procedure, hvis der var blevet anmodet herom

5) flytning uden tilladelse af en vare, der er under midlertidig opbevaring eller henført under en toldprocedure, såfremt den kan frembydes for toldmyndighederne, hvis de anmoder herom

6) udførsel fra Fællesskabets toldområde af en vare, der er under midlertidig opbevaring eller henført under en toldprocedure, eller dens tilførsel til frizone eller frilager, uden at de nødvendige formaliteter opfyldes

7) overdragelse uden meddelelse til toldmyndighederne af en vare, for hvilken der er indrømmet toldlempelse på grund af dens særlige anvendelsesformål, inden varen er anvendt til det foreskrevne formål, forudsat at

a) overdragelsen fremgår af det regnskab, som overdrageren fører, og at

b) erhververen er i besiddelse af en bevilling for den pågældende vare.«

Reglerne vedrørende Fællesskabets egne indtægter

23 Følgende fastsættes i artikel 2, stk. 1, litra a) og b), i Rådets afgørelse 88/376/EØF, Euratom af 24. juni 1988 om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter (EFT L 185, s. 24):

»1. Egne indtægter, der opføres på Fællesskabernes budget, omfatter provenuet af:

a) afgifter, præmier, tillægs- eller udligningsbeløb, supplerende afgifter og lignende samt andre afgifter, som af Fællesskabernes institutioner er pålagt eller vil blive pålagt handelen med ikke-medlemsstater inden for rammerne af den fælles landbrugspolitik, såvel som afgifter og lignende, der er fastsat inden for rammerne af den fælles markedsordning for sukker

b) told i henhold til den fælles toldtarif og anden told, der af Fællesskabets institutioner er pålagt eller vil blive pålagt handelen med ikke-medlemsstater, samt told af de produkter, der henhører under traktaten om oprettelse af Det Europæiske Kul- og Stålfællesskab.«

24 Efter artikel 2 i forordning nr. 1552/89 gælder følgende:

»1. Ved anvendelsen af denne forordning foreligger der en fordring fra Fællesskabet på de i artikel 2, stk. 1, litra a) og b), i afgørelse 88/376/EØF, Euratom omhandlede egne indtægter, så snart medlemsstatens kompetente tjenestegren har meddelt debitor det skyldige beløb. Denne meddelelse skal afgives under iagttagelse af alle relevante fællesskabsforskrifter, så snart debitor kendes, og når de kompetente administrative myndigheder kan beregne fordringens størrelse.

2. Stk. 1 gælder tilsvarende, når den afgivne meddelelse skal berigtiges.«

25 Forordningens artikel 6, stk. 1 og 2, litra a) og b), bestemmer:

»1. Et regnskab over egne indtægter, opdelt efter indtægternes art, føres af hver medlemsstats finansforvaltning eller af det af hver medlemsstat udpegede organ.

2. a) De i henhold til artikel 2 konstaterede fordringer opføres, med forbehold af litra b), i regnskabet senest den første arbejdsdag efter den 19. i den anden måned efter den måned, i hvilken fordringen blev konstateret.

b) De fordringer, der er konstateret, men ikke opført i det regnskab, der er omhandlet i litra a), fordi de endnu ikke er indgået, og der ikke er stillet sikkerhed, opføres inden for den i litra a) fastsatte frist i et særskilt regnskab. Medlemsstaterne kan benytte samme fremgangsmåde, når fordringer, der er

konstateret og dækket af garantier, anfægtes og forventes at blive ændret som følge af de opståede uoverensstemmelser.«

26 Samme forordnings artikel 9, stk. 1, lyder:

»1. Som nærmere fastlagt i artikel 10 fører hver enkelt medlemsstat egne indtægter til kredit for den konto, som er oprettet med henblik herpå i Kommissionens navn hos medlemsstatens finansforvaltning eller hos det af medlemsstaten udpegede organ.

Denne konto føres vederlagsfrit.«

27 I medfør af artikel 10, stk. 1, i forordning nr. 1552/89 gælder følgende:

»1. Efter fradrag af 10% i opkrævningsomkostninger, jf. artikel 2, stk. 3, i afgørelse 88/376[...], foretages den i artikel 2, stk. 1, litra a) og b), i nævnte afgørelse omhandlede kreditering senest den første arbejdsdag efter den 19. i den anden måned efter den måned, i hvilken fordringen blev fastlagt i henhold til artikel 2.

Dog skal, for de fordringer, som er opført i det særskilte regnskab i henhold til artikel 6, stk. 2, litra b), krediteringen foretages senest den første arbejdsdag efter den 19. i den anden måned efter den måned, i hvilken fordringen er indgået.«

28 Samme forordnings artikel 11 lyder:

»Enhver forsinkelse af krediteringen af den i artikel 9, stk. 1, foreskrevne konto medfører, at den pågældende medlemsstat skal betale en rente, hvis sats er lig med den på forfaldsdagen på medlemsstatens pengemarked gældende rentesats for kortfristet statsfinansiering, forhøjet med 2 procentpoint. Denne sats forhøjes med 0,25 procentpoint for hver måneds forsinkelse. Den således forhøjede sats anvendes på hele forsinkelsesperioden.«

Reglerne om tidsfrister, datoer og tidspunkter

29 I forordning nr. 1182/71 fastsættes der almindelige, med forbehold af modstående, bestemmelser om tidsfrister, datoer og tidspunkter, som fastsættes i retsakter fra Rådet og Kommissionen. Er der ingen modstående bestemmelser i kodeksen og gennemførelsesforordningen, finder bestemmelserne i forordning nr. 1182/71 anvendelse i denne sag.

Den administrative procedure

30 I tiden fra den 10. til den 14. januar 1994 foretog Kommissionens tjenestegrene en kontrol i Nederlandene vedrørende de procedurer, som anvendtes i Rotterdam tolddistrikt i relation til transaktioner med fællesskabsforsendelse.

31 Ved skrivelse af 6. juni 1994 tilsendte Kommissionen de nederlandske myndigheder en rapport udarbejdet i forbindelse med kontrollen og henledte deres opmærksomhed på, at der ved anvendelsen af gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, og af de tilsvarende bestemmelser, der tidligere var gældende, var konstateret

forsinkelser med registreringen og dermed i relation til tilrådighedsstillelsen af de egne indtægter for Fællesskaberne, som hidrørte fra importen.

32 Herved anfører Kommissionen, at gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1, indfører en maksimumsfrist på 11 måneder mellem tidspunktet for udarbejdelse af et T1-dokument hos toldmyndighederne og meddelelsen til den hovedforpligtede om, at dette dokument var færdigbehandlet. Ved at supplere nævnte frist med tremånedersfristen efter samme forordnings artikel 379, stk. 2, lagde Kommissionens kontrollører til grund, at der bestod et maksimalt tidsrum på 14 måneder mellem tidspunktet for udarbejdelse af T1-dokumentet og den obligatoriske opkrævning af afgifterne konkret hos de kompetente toldmyndigheder, når dokumentet ikke var blevet færdigbehandlet. Imidlertid fremgik det af den ovennævnte kontrolrapport, at Rotterdam tolddistrikt ikke havde overholdt denne frist, for så vidt som det på kontroltidspunktet blev fastslået, at størstedelen af de dokumenter, der ikke var blevet færdigbehandlet, var ældre end 14 måneder.

33 Ved skrivelse af 24. februar 1995 anfægtede de nederlandske myndigheder fortolkningen af de relevante bestemmelser som hævdet af Kommissionen, der ved skrivelse af 28. april 1995 lod de nederlandske myndigheder vide, at den opretholdt sine klagepunkter.

34 I samme skrivelse fremhæver Kommissionen, at den gældende fællesskabslovgivning ikke overlader nogen margen til medlemsstaterne til at forlænge den tidligere angivne frist på 14 måneder. I samme skrivelse gentager Kommissionen sit tidligere krav om, at man fremsender oplysningerne vedrørende de T1-dokumenter, som forsinket blev færdigbehandlet i den periode, der ligger mellem den 1. januar 1991 og den 31. december 1995.

35 I deres svar af 30. august 1995 tilstillede de nederlandske myndigheder Kommissionen de ønskede oplysninger. På grundlag af oplysningerne beregnede

Kommissionens tjenestegrene de renter, som skyldtes i medfør af artikel 11 i forordning nr. 1552/89. Med henblik herpå tog de udgangspunkt i, at underretningen ifølge gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, var blevet fremsendt den sidste dag i den 11. måned efter registreringen af det pågældende T1-dokument, således at bogføringen af den hertil svarende toldskyld burde være sket senest ved udgangen af den 14. måned efter nævnte registrering.

36 Ved skrivelse af 17. december 1996, der indeholdt detaljerne ved beregningen, opfordrede Kommissionen de nederlandske myndigheder til at indbetale morarenter til Kommissionen med et beløb på 5 323 395,06 NLG inden den sidste arbejdsdag i den anden måned efter meddelelsen af dette krav, altså inden den 23. februar 1997.

37 Ved skrivelse af 1. oktober 1997 underrettede de nederlandske myndigheder Kommissionen om, at man afviste at efterkomme kravet. Herved henviste man til den opfattelse, der tidligere var gjort gældende, og foreholdt Kommissionen, at den ikke havde taget stilling til myndighedernes argumenter som fremlagt i skrivelsen af 30. august 1995.

38 Ved skrivelse af 18. februar 1999 tilstillede Kommissionen de nederlandske myndigheder en begrundet udtalelse, som myndighederne besvarede ved skrivelse af 22. april 1999.

39 Den 2. februar 2000 udstedte Kommissionen en begrundet udtalelse, som de nederlandske myndigheder besvarede ved skrivelse af 28. marts 2000.

40 Kommissionen fandt dette sidste svar utilfredsstillende, hvorfor den besluttede at anlægge nærværende sag.

Om traktatbruddet

41 Kommissionens første klagepunkt er, at der er sket en tilsidesættelse af artikel 379, stk. 2, i gennemførelsesforordningen som gældende fra den 1. januar 1994 og af de tilsvarende bestemmelser som gældende mellem den 1. januar 1991 og den 31. december 1993, nemlig henholdsvis artikel 11a, stk. 2, andet afsnit, i forordning nr. 1062/87 og artikel 49, stk. 2, tredje punktum, i forordning nr. 1214/92 med henvisning til, at Kongeriget Nederlandene ikke mellem den 1. januar 1991 og den 31. december 1995 havde foretaget bogføring og opkrævning af toldskylden rettidigt i tilfældene med forsinket færdigbehandling af transaktionerne med ekstern fællesskabsforsendelse.

42 Ved det andet klagepunkt foreholder Kommissionen de nederlandske myndigheder at have tilsidesat artikel 2, 9 og 10 i forordning nr. 1552/89 med henvisning til, at de ikke inden for den fastsatte frist havde stillet de egne indtægter svarende til toldskylden til rådighed for Kommissionen.

43 Det tredje klagepunkt er, at der foreligger en tilsidesættelse af artikel 11 i forordning nr. 1552/89 med henvisning til, at man ikke har betalt de hertil svarende morarenter.

Klagepunktet om tilsidesættelse af artikel 11a, stk. 2, andet afsnit, andet punktum, i forordning nr. 1062/87, artikel 49, stk. 2, tredje punktum, i forordning nr. 1214/92 og artikel 379, stk. 2, tredje punktum, i gennemførelsesforordningen

Parternes argumenter

44 Kommissionen har gjort gældende, at kodeksens artikel 96 samt gennemførelsesforordningens artikel 356 og 379 opstiller en bindende tidsplan, som den

hovedforpligtede samt afgangs- og bestemmelsesstederne skal respektere i forbindelse med en transaktion med ekstern fællesskabsforsendelse, navnlig når en forsendelse, der transporteres under dække af denne ordning, ikke frembydes af bestemmelsesstedet inden for den frist, der er blevet fastsat ved registreringen af forsendelseserklæringen.

45 Ifølge Kommissionen skal følgende foretages i forbindelse med denne tidsplan:

— Den hovedforpligtede skal frembyde den pågældende forsendelse i hel stand og inden for den i T1-dokumentet nævnte frist for bestemmelsesstedet [kodeksens artikel 96, stk. 1, litra a), og gennemførelsesforordningens artikel 356, stk. 1 og 5].

— Afgangsstedet skal, i tilfælde af at varen ikke frembydes inden for denne frist, i medfør af gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1, give underretning om den manglende frembydelse til den hovedforpligtede senest inden udløbet af en frist på 11 måneder efter den dato, på hvilken forsendelsesangivelsen blev registreret.

— Med virkning fra dagen for den nævnte underretning begynder der at løbe en frist på tre måneder, under hvilken den hovedforpligtede har en sidste mulighed for at føre bevis over for afgangsstedet for, at forsendelsestransaktionen er lovlig, til toldmyndighedernes tilfredshed.

46 Dette bevis skal ifølge gennemførelsesforordningens artikel 380 føres ved bekræftede dokumenter, hvoraf det påviseligt fremgår, enten at forsendelsen er blevet frembudt for bestemmelsesstedet, eller at den er blevet bragt i omsætning i tredjeland. I praksis er der i almindelighed tale om et eksemplar af T1-dokumentet, som er påtegnet af bestemmelsesstedet og fremsendt til den hovedforpligtede.

47 Efter udløbet af nævnte frist skal den kompetente medlemsstat, såfremt det omhandlede bevis ikke er blevet tilvejebragt, opkræve told og andre afgifter som relevant i medfør af gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2. Det er Kommissionens opfattelse, at denne tremånedersfrist ikke blot er bindende for den hovedforpligtede, men også binder den medlemsstat, i hvilken afgangsstedet ligger.

48 Vedrørende det tidspunkt, hvor toldskylden skal bogføres, påpeger Kommissionen, at medlemsstaterne i medfør af kodeksens artikel 217, stk. 1, skal beregne og bogføre det toldbeløb, som indgår i en toldskyld, så snart de råder over de nødvendige oplysninger. Med henblik på at fastsætte det tidspunkt, på hvilket den bindende bogføringsfrist for medlemsstaterne begynder at løbe, udtrykker kodeksens artikel 218 det valg, at det er tidspunktet, hvor den pågældende medlemsstat »er i stand til« at udpege debitor og at beregne skyldens størrelse. Beregningen skal derfor ske inden for fristen ifølge kodeksens artikel 218 og 219, nemlig to dage med mulighed for forlængelse med op til maksimalt 14 dage.

49 Kommissionen bemærker, at afgangsstedet — senest den første arbejdsdag i den 15. måned efter tidspunktet for registreringen af T1-dokumentet eller forinden, når nævnte afgangssted har fremsendt meddelelsen om manglende færdigbehandling tidligere — er i besiddelse af samtlige nødvendige oplysninger til beregning af de afgifter, der er stiftet ved toldskylden [kodeksens artikel 217, stk. 1, og artikel 218, stk. 3, litra a)] og for at identificere debitor, her den hovedforpligtede [kodeksens artikel 218, stk. 3, litra b)].

50 I medfør af de ovennævnte artikler 218 og 219 skal skylden bogføres inden for en frist på to dage, som under visse omstændigheder kan forlænges til maksimalt 14 dage. Følgelig skal den pågældende medlemsstat bogføre toldskylden senest henholdsvis den tredje eller den femtende dag i den fjerde måned efter fremsendelsen af underretningen ifølge gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1.

51 Følgelig har medlemsstaten, bortset fra en eventuel fristforlængelse i medfør af kodeksens artikel 219, ingen beføjelse af skønsmæssig karakter, der sætter den i stand til at afgøre, hvornår toldskylden skal bogføres. I øvrigt fremgår det af kodeksens artikel 221, stk. 1, at medlemsstaten skal skride til opkrævning umiddelbart efter bogføringen og herved meddele skyldens beløb til debitor. Ganske logisk følger opkrævningen umiddelbart efter bogføringen, uanset at gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, ikke præciserer, om denne operation skal ske hurtigt eller ej.

52 Kongeriget Nederlandene har anfægtet opfattelsen om, at en læsning af gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, og kodeksens artikel 218, stk. 3, under ét tilsiger, at medlemsstaten er pligtig straks at bogføre de skyldige afgifter inden for en frist af to dage efter udløbet af fristen på tre måneder at regne fra fremsendelsen af meddelelsen om manglende færdigbehandling. Ifølge Kongeriget Nederlandene udgør fristen på tre måneder som omhandlet i den ovennævnte artikel 379, stk. 2, en sagsbehandlingsfrist, ingen bindende frist. Den modsatte opfattelse, som forfægtes af Kommissionen, strider mod selve de pågældende bestemmelsers ordlyd og respekterer ikke borgernes rettigheder, ligesom den hindres af uoverstigelige praktiske vanskeligheder.

53 Hvad for det første angår de pågældende bestemmelsers ordlyd har den sagsøgte regering gjort gældende, at ifølge kodeksens artikel 218, stk. 3, begynder todagesfristen først at løbe, når toldmyndighederne »kan beregne det pågældende afgiftsbeløb og fastslå, hvem der er debitor«, hvilket videre indebærer, at man blot er

i besiddelse af de pågældende oplysninger. Ifølge regeringen gælder det, at bogføringen i praksis vel normalt kan ske straks efter udløbet af tremånedersfristen, men heraf kan det udledes, at udløbet af denne frist skal anses for begyndelsestidspunktet for den frist på to dage, som omhandles i nævnte bestemmelse.

54 Gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, tredje punktum, præciserer også blot, at »den kompetente medlemsstat skrider til opkrævning« af det beløb, som skyldes i afgift. Disse ord har ikke samme betydning som udtrykket »bogføring« af »toldmyndighederne« ifølge kodeksens artikel 218, stk. 3. De pågældende to bestemmelser har to forskellige adressater, og fristen ifølge sidstnævnte bestemmelse kan derfor ikke overføres til gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2.

55 Hvad for det andet angår kravene vedrørende overholdelsen af borgernes rettigheder har den sagsøgte regering gjort gældende, at det fremgår af gennemførelsesforordningens artikel 379, at det alene er ved udløbet af tremånedersfristen, at toldmyndighederne kan bedømme, om ordningen om fællesskabsforsendelse er blevet afsluttet forskriftsmæssigt, for så vidt som beviset herfor er bragt for, hvor en eventuel uregelmæssighed har fundet sted, om toldskyld er opstået, og om, hvilken medlemsstat der er kompetent til at skride til toldskyldens opkrævning. Med andre ord er det først efter undersøgelsen af de bevismæssige elementer, der er fremlagt af den hovedforpligtede, at toldmyndighederne råder over »nødvendige oplysninger« efter betydningen i kodeksens artikel 217 for at skride til beregning og bogføring af toldskylden. Den opfattelse, at nævnte bedømmelse skal ske inden for en frist af to dage, herunder beregningen af afgiftsbeløbet, respekterer ikke kravet om omhyggelig undersøgelse og er derfor til skade for de retsundergivnes rettigheder.

56 Den nederlandske regering tilføjer, at et system, i hvilket toldmyndigheden umiddelbart bogfører afgiftsbeløbet for derefter at tilbagebetale det, såfremt det

viser sig, at beviset for forskriftsmæssig færdigbehandling af forsendelsen ikke desto mindre er blevet ført af den hovedforpligtede, indebærer en uacceptabel byrde for denne. En sådan byrde er så meget desto mere uacceptabel, som det i størstedelen af tilfældene ikke er de hovedforpligtede, der har ansvaret for den formodede uregelmæssighed ved forsendelsen, men toldmyndighederne ved bestemmelsesstedet eller modtageren.

57 Hvad for det tredje angår umuligheden af at overholde fristerne som omhandlet, har den nederlandske regering gjort gældende, at færdigbehandlingen er en tung procedure, og at det ikke er muligt med en frist på to dage at undersøge alle beviselementer vedrørende samtlige dokumenter for dernæst at udpege debitor for afgifterne og fastsætte »afgiftsbeløbet«. I praksis forelægges der dokumenter af en anden karakter. Det er således ikke muligt på to dage at afgøre, om toldskyld er opstået, eventuelt oversende sagsakterne til den kompetente medlemsstat, afgøre hvem der er debitor, beregne »beløbet af afgifter stiftet i toldskyld« og endelig at fremsende en betalingsanmodning.

Domstolens bemærkninger

58 Indledningsvis bemærkes, at den nederlandske regering ikke bestrider Kommissionens anbringender vedrørende de faktiske forhold i relation til den toldskyld, der blev stiftet efter uregelmæssigheder begået under ordningen for ekstern fællesskabsforsendelse, hvilken toldskyld i perioden omfattet af nærværende sag, nemlig fra den 1. januar 1991 til den 31. december 1995, ikke er blevet gjort til genstand for en opkrævningsprocedure fra de nederlandske myndigheders side inden for den frist på to dage, der er fastsat i kodeksens artikel 218 efter udløbet af fristen på tre måneder nævnt i gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, tredje punktum, og i de tidligere gældende, tilsvarende bestemmelser. Men modsat Kommissionen finder den nederlandske regering, at den ikke, ved at indlede opkrævningsproceduren flere måneder efter udløbet af denne frist på tre måneder, har tilsidesat sine pligter ifølge Fællesskabets toldret.

59 Det må herved bemærkes, at ifølge gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1, underretter afgangsstedet, når en forsendelse ikke er blevet frembudt ved bestemmelsesstedet, og stedet for overtrædelsen eller uregelmæssigheden ikke kan fastslås, den hovedforpligtede herom så hurtigt som muligt og senest inden udløbet af den 11. måned efter datoen for registreringen af angivelsen til fællesskabsforsendelse.

60 Domstolen fastslog vel ved dom af 14. november 2002 i SPKR-sagen (sag C-112/01, Sml. I, s. 10655, præmis 40), at manglende overholdelse af ellevemånedersfristen ikke i sig selv hindrer opkrævning af toldskylden hos den hovedforpligtede, men den fastslog også i samme doms præmis 34, at nævnte frist er rettet til forvaltningsmyndighederne og har til formål at sikre, at myndighederne anvender bestemmelserne om opkrævning af toldskyld hurtigt og ensartet med henblik på, at Fællesskabets egne indtægter stilles til rådighed uden ophold. Følgelig har, således som den nederlandske regering i øvrigt har erkendt, iagttagelsen af fristen på 11 måneder, uden at have virkning på spørgsmålet om inddrivelse af toldskylden, for medlemsstaterne ikke desto mindre en bydende karakter i relation til deres EF-retlige forpligtelser vedrørende tilrådighedsstillelsen af Fællesskabets egne indtægter.

61 Hertil kommer, at underretningen ifølge stk. 1 i gennemførelsesforordningens artikel 379 i overensstemmelse med stk. 2 bl.a. skal oplyse om 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. Denne frist er på tre måneder at regne fra den dato, på hvilken der er givet den underretning, som der tages sigte på i nævnte artikels stk. 1. Ved udløbet af denne frist »opkræver« den kompetente medlemsstat importafgifter og andre afgifter.

62 I præmis 24 og 25 i dom af 20. januar 2005 i sagen Honeywell Aerospace (sag C-300/03, Sml. I, s. 689) har Domstolen 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 hvilken de

forlangte bevisligheder kan fremlægges, er af bindende karakter og skal ligge forud for opkrævning af toldskylden. Denne frist tager sigte på at beskytte den hovedforpligtedes interesser ved at tildele ham tre måneder for eventuelt at føre bevis for transaktionens lovlighed eller foretage påvisning af det sted, hvor uregelmæssigheden eller overtrædelsen faktisk har fundet sted. Følgelig kan den medlemsstat, hvori afgangsstedet ligger, kun opkræve importafgifterne, såfremt den bl.a. har underrettet den hovedforpligtede om, at vedkommende har en frist på tre måneder til at føre de krævede beviser, og at disse ikke er blevet bragt inden for fristen.

63 Det fremgår af de ovenstående betragtninger, at såfremt de omtvistede forsendelser, som i nærværende sag ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet, og stedet for overtrædelsen eller uregelmæssigheden ikke kan fastslås, skal afgangsstedet af hensyn til en hurtig tilrådighedsstillelse af Fællesskabernes egne indtægter give den hovedforpligtede meddelelse herom hurtigst muligt og senest inden udløbet af den 11. måned efter tidspunktet for registreringen af angivelsen om fællesskabsforsendelse. Underretningen skal oplyse den pågældende om, at han har en frist på tre måneder, inden for hvilken beviset for, at forsendelsestransaktionen har været lovlig, eller for det sted, hvor overtrædelsen faktisk er blevet begået, kan føres over for afgangsstedet på en for toldmyndighederne tilfredsstillende måde. Efter udløbet af denne frist »opkræver« den kompetente medlemsstat toldskylden, såfremt nævnte bevis ikke føres.

64 Det er i denne sammenhæng, at kodeksens artikel 217, stk. 1, bestemmer, at ethvert importafgifts- eller eksportafgiftsbeløb, der udgør en toldskyld, skal »beregnes« af toldmyndighederne, så snart de »har de fornødne oplysninger«, og »indskrives af disse myndigheder i regnskabsregistrene«.

65 Ifølge kodeksens artikel 218, stk. 3, skal »bogføringen af det tilsvarende afgiftsbeløb« ske senest to dage efter det tidspunkt, hvor toldmyndigheden »kan beregne det pågældende afgiftsbeløb og fastslå, hvem debitor er«. Kodeksens artikel 219 indeholder hjemmel for at udvide denne frist til højst 14 dage, enten hvis

medlemsstaternes administrative organisation gør det nødvendigt, eller toldmyndighederne som følge af særlige omstændigheder ikke er i stand til at overholde de fastsatte frister. I medfør af kodeksens artikel 221, stk. 1, skal afgiftsbeløbet, »så snart [det] er bogført, underrettes debitor«.

66 Under denne sag har Kommissionen nærmere bestemt påtalt over for de nederlandske myndigheder, at de ikke inden for den frist på to dage, der ligger efter udløbet af fristen på tre måneder ifølge gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, har indledt opkrævningsproceduren for toldskylden. Mere præcist foreholder Kommissionen dem, at de ikke har bogført de tilsvarende afgiftsbeløb i overensstemmelse med kodeksens artikel 218, stk. 3, ligesom de ikke har givet meddelelse til debitor om beløbet i medfør af kodeksens artikel 221, stk. 1.

67 Heroverfor har den nederlandske regering gjort gældende, at medlemsstaterne ikke er pligtige at opkræve toldskylden umiddelbart efter udløbet af den frist på tre måneder, som følger efter udløbet af fristen på 11 måneder ifølge gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1. Ifølge den sagsøgte regering kan den sidstnævnte frist ikke fortolkes som en bindende frist.

68 Denne opfattelse kan ikke tiltrædes.

69 Som Kommissionen med rette har gjort gældende, fremgår det af ordlyden af gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2, tredje punktum, at medlemsstaterne er pligtige at indlede opkrævningsproceduren efter udløbet af fristen på tre måneder, der er fastsat deri. Denne fortolkning er også nødvendig for at sikre, at toldmyndighederne omhyggeligt og ensartet gennemfører bestemmelserne om opkrævning af toldskylden af hensyn til interessen i, at Fællesskabernes egne indtægter stilles effektivt og hurtigt til rådighed.

70 Den nævnte fortolkning strider heller ikke imod kodeksens artikel 221, stk. 3, som tillader at give underretning om de skyldige beløb i løbet af en periode på tre år at regne fra datoen for toldskyldens opståen. Bestemmelsen tager ganske særligt sigte på at sikre retssikkerheden, idet den fastsætter en maksimal frist for underretningen til debitor af toldskyldens størrelse. Den griber heller ikke negativt ind i de toldmyndighederne i øvrigt påhvilende pligter ifølge bestemmelserne i kodeksen og gennemførelsesforordningen i forholdet til Fællesskabet med henblik på at sikre en omhyggelig og ensartet gennemførelse af bestemmelserne om opkrævning af toldskylden af hensyn til, at Fællesskabernes egne indtægter stilles til rådighed hurtigt og effektivt.

71 I medfør af kodeksens artikel 217, stk. 1, 218, stk. 3, samt artikel 219 skal bogføringen af toldskyldens størrelse, således som den omhandles i denne sag, ske inden for en frist på to dage, der kan forlænges uden at overstige i alt 14 dage. Tillige skal underretningen til debitor om afgiftsbeløbet ifølge kodeksens artikel 221, stk. 1, ske, så snart beløbet er bogført. Denne frist begynder at løbe at regne fra den dato, på hvilken toldmyndighederne har de nødvendige oplysninger og følgelig er i stand til at beregne afgiftsbeløbet og fastslå, hvem der er debitor. Men i modsætning til det af den nederlandske regering hævdede er det netop tilfældet senest ved udløbet af fristen på tre måneder ifølge gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 2.

72 Hvad først angår fastslåelsen af, om der består toldskyld, må det bemærkes, at når, som i denne sag, forsendelserne under ordningen for ekstern fællesskabsforsendelse ikke er blevet frembudt for bestemmelsesstedet inden for den af afgangsstedet fastsatte frist, formodes toldskylden at være opstået, og den hovedforpligtede formodes at være skyldner herfor. I et sådant tilfælde, og når stedet for overtrædelsen eller uregelmæssigheden ikke kan fastslås, skal afgangsstedet i medfør af gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1, give underretning herom til den hovedforpligtede inden udløbet af en frist på 11 måneder efter datoen for registreringen af angivelsen om fællesskabsforsendelse.

73 I medfør af artikel 379, stk. 2, første og andet punktum, skal denne underretning angive den frist på tre måneder, som den pågældende har til at bevise lovligheden af forsendelsestransaktionen. Som bemærket i nærværende doms præmis 62, kan de kompetente toldmyndigheder kun opkræve skylden, såfremt de over for den hovedforpligtede har oplyst, at vedkommende har en frist på tre måneder til at bevise lovligheden af forsendelsestransaktionen, og dette bevis ikke er blevet ført inden for fristen.

74 Men som generaladvokaten har anført i punkt 50 i forslaget til afgørelse, tillader intet at nå til det resultat, at bedømmelsen af de fremlagte beviser for at godtgøre lovligheden af transaktionen, såsom beviserne opført eksemplarisk i gennemførelsesforordningens artikel 380 — selv om beviserne fremlægges på den sidste dag af fristen på tre måneder som tidligere angivet — berettiger til en fravigelse fra kodeksens bestemmelser i artikel 218 og 219 med henblik på bogføring af afgiftsbeløbene og underretning herom til debitor i medfør af kodeksens artikel 221, stk. 1.

75 Hvad herefter angår fastslåelsen af, hvem der er debitor for toldskylden, må det anføres, at den hovedforpligtede i overensstemmelse med gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1 og 2, ved udløbet af denne frist på tre måneder anses for at være skyldner for toldskylden, hvilket gælder uafhængigt af det forhold, at der kan søges ansvar hos andre personer, hvilket tiltag ifølge den nederlandske regering vil nødvendiggøre yderligere frister. Følgelig er, senest ved udløbet af nævnte frist på tre måneder, toldmyndighederne klart i stand til at fastslå, hvem der er hovedforpligtet i egenskab af debitor for toldskylden.

76 Hvad i øvrigt angår fastlæggelsen af afgiftsbeløbet må det anføres, at således som generaladvokaten har forklaret i punkt 57-62 i forslaget til afgørelse, hindrer slet intet — selv om man ikke kan kræve af afgangsstedet, at det systematisk beregner afgiftsbeløbet svarende til importtoldskylden for hver forsendelsestransaktion, som er indledt efter indgivelsen af forsendelsesangivelsen, det tidspunkt, fra hvilket toldstedet i princippet er i besiddelse af de nødvendige oplysninger for at beregne de

pågældende afgifter — at en sådan beregning sker, så snart man over for den hovedforpligtede har meddelt fristen på tre måneder, inden for hvilken vedkommende kan føre beviset for, at transaktionen er lovlig, nemlig senest efter udløbet af fristen på 11 måneder ifølge gennemførelsesforordningens artikel 379, stk. 1.

77 Hvad endelig angår fastsættelsen af, hvilke toldmyndigheder der er kompetente til at opkræve toldskylden, indfører gennemførelsesforordningens artikel 378, stk. 1 og 2, en kompetenceformodning til fordel for den medlemsstat, som afgangsstedet henhører under. Inden for fristen på tre måneder efter samme forordnings artikel 379, stk. 2, kan den hovedforpligtede føre beviset for, at overtrædelsen er begået i en anden medlemsstat. Som Kommissionen med rette har bemærket, tillader intet at konkludere, at bedømmelsen af de med henblik herpå fremlagte dokumenter, forudsat at disse fremlægges på den sidste dag af tremånedersfristen, kan ske under overholdelse af fristen på to dage efter udløbet af tremånedersfristen, som i særligt begrundede tilfælde kan forlænges med yderligere 12 dage og således komme op på en maksimal frist på 14 dage.

78 Det følger af de ovenstående betragtninger taget under ét, at man må forkaste den nederlandske regerings argumentation, hvorefter tremånedersfristen alene er en vejledende frist, og at opkrævningsproceduren ikke som et bydende krav skal indledes ved udløbet af nævnte frist med henvisning til, at de kompetente toldmyndigheder ved udløbet af nævnte frist rent faktisk er ude af stand til umiddelbart at indlede proceduren til opkrævning af toldskylden.

79 Det må endelig antages, modsat det af den nederlandske regering anførte, at underretningen om toldskyldens størrelse til den hovedforpligtede umiddelbart efter udløbet af tremånedersfristen ikke udgør en uforholdsmæssig byrde for vedkommende. Hvis det senere viser sig, at transaktionen med fællesskabsforsendelse er forløbet forskriftsmæssigt og inden for de fastsatte frister, eller at den er blevet afsluttet for sent uden anden uregelmæssighed, kan den hovedforpligtede opnå

tilbagebetaling af de betalte beløb, hvilken efter kodeksens vedtagelse udtrykkeligt er fastsat i dennes artikel 236, stk. 1, når det er godtgjort, at misligholdelsen, i overensstemmelse med kodeksens artikel 204, stk. 1, sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 859, ikke har haft reelle følger for det konkrete forløb af den pågældende toldprocedure.

80 Følgelig bør det første klagepunkt anses for begrundet såvel i relation til bestemmelserne i kodeksen og gennemførelsesforordningen som i relation til de i det væsentlige identiske bestemmelser, der gjaldt inden det tidsrum, som der er tale om i nærværende sag.

Klagepunktet om tilsidesættelse af artikel 2, 9 og 10 i forordning nr. 1552/89

Parternes argumenter

81 Ifølge Kommissionen er dette klagepunkt en uundgåelig konsekvens af den overtrædelse, som beskrives i det første klagepunkt. Artikel 9 og 10 i forordning nr. 1552/89 fastsætter frister, inden for hvilke de egne indtægter, der er konstateret i medfør af forordningens artikel 2, skal stilles til rådighed for Kommissionen og føres til kredit for den konto, som er oprettet af medlemsstaterne i Kommissionens navn.

82 Herved bemærker Kommissionen, at konstateringen af Fællesskabets krav på de egne indtægter i medfør af artikel 2 i forordning nr. 1552/89 sker, så snart vedkommende debitor har fået underretning af medlemsstaten om det skyldige beløb, hvorved denne underretning i princippet er sket, så snart skyldneren kendes, og afgiftens størrelse kan beregnes af de kompetente administrative myndigheder. Der foreligger betingelser svarende til dem, som gælder ifølge kodeksens artikel 217

vedrørende bogføringen af toldskylden, selv om artiklen ikke taler om »konstatering«, men om »bogføring«. Ved bogføringen er der nemlig konstateret at foreligge en toldskyld, som gør forordning nr. 1552/89 anvendelig for en del af de egne indtægter.

83 Bogføringen af toldskylden indebærer altså automatisk konstateringen af de tilsvarende egne indtægter. Således medfører en forsinket bogføring automatisk en forsinket konstatering, som videre uundgåeligt fremkalder en forsinket tilrådighedsstillelse. Da Kongeriget Nederlandene forsinket og fejlagtigt konstaterede de pågældende egne indtægter, forsinkedes altså også uberettiget tilrådighedsstillelsen af disse indtægter for Kommissionen.

84 Kongeriget Nederlandene har bemærket, at man ej heller, når der ikke foreligger forsinket bogføring af en toldskyld, kan tale om en forsinket tilrådighedsstillelse af de egne indtægter for Kommissionen. Samtlige oplysninger kendes ikke ved udløbet af fristen på tre måneder, således at der ikke kan bestå en pligt til bogføring ifølge kodeksens artikel 218, hvorfor der ikke heller kan foreligge pligt til at fremsende en underretning til skyldneren. Man kan altså ej heller tale om stiftelse af en ret til de egne indtægter efter betydningen i artikel 2 i forordning nr. 1552/89, således at ingen tilrådighedsstillelse for Kommissionen skal have fundet sted inden for to dage efter udløbet af fristen på tre måneder efter betydningen i artikel 10 i forordning nr. 1552/89.

Domstolens bemærkninger

85 Forsinket underretning i strid med kodeksens artikel 221, stk. 1, og artikel 218, stk. 3, af de tilsvarende afgiftsbeløb, således som det fremgår af gennemgangen af det

første klagepunkt, indebærer nødvendigvis en forsinket konstatering af Fællesskabernes ret vedrørende de egne indtægter efter betydningen i artikel 2 i forordning nr. 1552/89. I medfør af denne bestemmelse konstateres den pågældende ret nemlig, »så snart« de kompetente myndigheder har meddelt debitor det skyldige beløb, hvilken meddelelse skal afgives, så snart debitor kendes, og når de kompetente administrative myndigheder kan beregne fordringens størrelse, alt under iagttagelse af alle relevante fællesskabsforskrifter, konkret kodeksen og gennemførelsesforordningen.

86 I medfør af artikel 9, stk. 1, i forordning nr. 1552/89 bogføres efter bestemmelserne i samme forordnings artikel 10 de egne indtægter, og de føres til kredit for den konto, som er oprettet med henblik herpå i Kommissionens navn hos medlemsstatens finansforvaltning eller det organ, den har udpeget med henblik herpå. Ifølge den sidstnævnte bestemmelses stk. 1, første afsnit, foretages krediteringen senest den første arbejdsdag efter den 19. i den anden måned efter den måned, i hvilken fordringen er indgået og konstateret i medfør af artikel 2 i forordning nr. 1552/89.

87 Det må bemærkes, at Kongeriget Nederlandene ikke bestrider beløbet af de tilsvarende egne indtægter, som — hvilket ifølge Kommissionen hænger sammen med den forsinkede iværksættelse af proceduren til opkrævning af toldskylden — er blevet indskrevet for sent til kredit i den konto, som med henblik herpå er oprettet i Kommissionens navn ved finansforvaltningen eller det organ, den har udpeget med henblik herpå.

88 Under disse omstændigheder bør der gives medhold også i det andet klagepunkt.

Klagepunktet om tilsidesættelse af artikel 11 i forordning nr. 1552/89

Parternes argumenter

89 Kommissionen har gjort gældende, at artikel 11 i forordning nr. 1552/89 — hvorefter enhver forsinkelse af krediteringen for Kommissionen, der foretages af medlemsstaterne, medfører betaling af morarenter — også er blevet tilsidesat, eftersom Kongeriget Nederlandene i den omhandlede periode undlod at kreditere Kommissionen de morarenter, som svarer til den forfaldne hovedstol.

90 Kongeriget Nederlandene har gjort gældende, at når der ikke foreligger nogen forsinket tilrådighedsstillelse af de egne indtægter som følge af en forsinket kreditering af toldskylden efter betydningen i gennemførelsesforordningen eller kodeksen, forfalder der ingen renter i medfør af artikel 11 i forordning nr. 1552/89.

Domstolens bemærkninger

91 I medfør af artikel 11 i forordning nr. 1552/89 medfører enhver forsinkelse af krediteringen af den i artikel 9, stk. 1, omhandlede konto i samme forordning, at den pågældende medlemsstat skal betale en rente for hele forsinkelsesperioden. De pågældende renter kan kræves betalt uanset grunden til den forsinkede kreditering af Kommissionens konto (jf. bl.a. dom af 16.5.1991, sag C-96/89, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. I, s. 2461, præmis 38, og af 12.6.2003, sag C-363/00, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 5767, præmis 44).

92 Følgelig medfører forsinkelsen ved krediteringen af de egne indtægter for Kommissionens konto, således som det konstateres i forbindelse med det andet klagepunkt, i medfør af artikel 11 i forordning nr. 1552/89, krav på morarenter, der ikke anfægtes af Kongeriget Nederlandene, hverken hvad angår beløbets størrelse eller den manglende indbetaling.

93 Følgelig er også det tredje klagepunkt begrundet.

94 Henset til samtlige ovenstående betragtninger må det konkluderes, at Kongeriget Nederlandene i perioden fra den 1. januar 1991 til den 31. december 1995, da det

— i tilfælde, hvor anmelderen af en ekstern fællesskabsforsendelse ikke inden for en frist på tre måneder, efter at afgangsstedet havde afsendt underretning om, at forsendelsen ikke var blevet frembudt rettidigt for bestemmelsesstedet, førte bevis for, at forsendelsen var gennemført forskriftsmæssigt, undlod såvel at bogføre toldskyld og andre afgifter som at give underretning til debitor om toldskyldsbeløbet senest tre dage efter fristen fastsat dels i artikel 3, stk. 3, og artikel 6, stk. 1, i forordning nr. 1854/89, dels i kodeksens artikel 218, stk. 3, og artikel 221, stk. 1, eller efterfølgende i overensstemmelse med forordning nr. 1182/71

— ikke rettidigt stillede de hermed forbundne egne indtægter til rådighed for Kommissionen, og

— afviste at betale de hermed forbundne morarenter,

tilsidesatte sine forpligtelser i henhold til artikel 11a, stk. 2, andet afsnit, andet punktum, i forordning nr. 1062/87, artikel 49, stk. 2, tredje punktum, i forordning nr. 1214/92 og artikel 379, stk. 2, tredje punktum, i forordning nr. 2454/93 samt i henhold til artikel 2, 9, 10 og 11 i forordning nr. 1552/89.

Sagens omkostninger

95 Ifølge procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kongeriget Nederlandene har tabt sagen, bør det i overensstemmelse med Kommissionens påstand herom betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Anden Afdeling):

1) **Kongeriget Nederlandene tilsidesatte i perioden fra den 1. januar 1991 til den 31. december 1995, da det**

— **i tilfælde, hvor anmelderen af en ekstern fællesskabsforsendelse ikke inden for en frist på tre måneder, efter at afgangsstedet havde afsendt underretning om, at forsendelsen ikke var blevet frembudt rettidigt for bestemmelsesstedet, førte bevis for, at forsendelsen var gennemført forskriftsmæssigt, undlod såvel at bogføre toldskyld og andre afgifter som at give underretning til debitor om toldskyldsbeløbet senest tre dage efter fristen fastsat dels i artikel 3, stk. 3, og artikel 6, stk. 1, i forordning nr. 1854/89 om bogføring af importafgifter og eksportafgifter, der udgør en toldskyld, og om vilkårene for betaling heraf, dels artikel 218, stk. 3, og artikel 221, stk. 1, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, eller efterfølgende i overensstemmelse med Rådets forordning (EØF, Euratom) nr. 1182/71 af 3. juni 1971 om fastsættelse af regler om tidsfrister, datoer og tidspunkter**

— **ikke rettidigt stillede de hermed forbundne egne indtægter til rådighed for Kommissionen, og**

— **afviste at betale de hermed forbundne morarenter**

sine forpligtelser i henhold til artikel 11a, stk. 2, andet afsnit, andet punktum, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1062/87 af 27. marts 1987 om gennemførelsesbestemmelser til og forenkling af proceduren for fællesskabsforsendelse, som ændret ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 2560/92 af 2. september 1992, artikel 49, stk. 2, tredje punktum, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1214/92 af 21. april 1992 om gennemførelsesbestemmelser til og forenkling af proceduren for fællesskabsforsendelse, som ændret ved Kommissionens forordning (EØF) nr. 3712/92 af 21. december 1992, og artikel 379, stk. 2, tredje punktum, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 samt artikel 2, 9, 10 og 11 i Rådets forordning (EØF, Euratom) nr. 1552/89 om gennemførelse af afgørelse 88/376/EØF, Euratom om ordningen for Fællesskabernes egne indtægter.

2) **Kongeriget Nederlandene betaler sagens omkostninger.**

Underskrifter