DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)
16. oktober 2003 *

I sag C-91/02,

angående en anmodning, som Verwaltungsgerichtshof (Østrig) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Hannl + Hofstetter Internationale Spedition GmbH

mod

Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1) og af Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1),

* Processprog: tysk.

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, R. Schintgen (refererende dommer), og dommerne V. Skouris og N. Colneric,

generaladvokat: P. Léger
justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Hannl + Hofstetter Internationale Spedition GmbH ved Rechtsanwalt P. Csoklich

— Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland ved L. Lenitz, som befuldmægtiget

— den østrigske regering ved H. Dossi, som befuldmægtiget

— den italienske regering ved I.M. Braguglia, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J.C. Schieferer og R. Tricot, som befuldmægtigede,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 15. maj 2003,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 28. februar 2002, indgået til Domstolen den 15. marts 2002, har Verwaltungsgerichtshof i medfør af artikel 234 EF forelagt et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1, herefter »toldkodeksen«) og af 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«).

2 Spørgsmålet er rejst i en sag mellem selskabet Hannl + Hofstetter Internationale Spedition GmbH (herefter »Hannl«) og Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (herefter »Finanzlandesdirektion«) om forhøjelse af toldbeløb ved opkrævning af morarente for perioden mellem toldskyldens opståen og tidspunktet for den efterfølgende bogføring af toldskylden.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

3 Toldkodeksens artikel 201-205 og 209-211 indeholder bestemmelser om toldskyldens opståen ved henholdsvis ind- og udførsel.

4 Toldkodeksens artikel 214 bestemmer:

»1. 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.

2. Når det ikke er muligt nøjagtigt at fastslå tidspunktet for toldskyldens opståen, skal der ved fastsættelsen af de særlige beskatningselementer for den pågældende vare regnes med det tidspunkt, hvor toldmyndighederne konstaterer, at varen befinder sig i en situation, der har fremkaldt en toldskyld.

Sætter de oplysninger, som toldmyndighederne råder over, dem i stand til at fastslå, at toldskylden opstod på et tidspunkt forud for denne konstatering, fastsættes import- eller eksportafgifterne for den pågældende vare dog på

grundlag af de særlige beskatningselementer, som var gældende for den på det tidligste tidspunkt, hvor eksistensen af toldskylden som følge af denne situation kan fastslås på grundlag af de foreliggende oplysninger.

3. For at undgå at der drages økonomisk fordel af en udsættelse af tidspunktet for toldskyldens opståen eller bogføring af toldskylden, beregnes der udligningsrenter i tilfælde og på betingelser, der fastlægges i bestemmelser, som vedtages efter udvalgsproceduren.«

s Toldkodeksens artikel 218 bestemmer:

»1. Når der opstår en toldskyld ved antagelsen af angivelsen af en vare til en anden toldprocedure end midlertidig indførsel med delvis fritagelse for importafgifter, eller ved en hvilken som helst anden handling, der har samme retsvirkning som denne antagelse, skal beløbet svarende til denne toldskyld bogføres, så snart det er blevet beregnet, eller senest andendagen efter den dag, hvor varerne er blevet frigivet.

Dog kan, for så vidt der er stillet sikkerhed for deres betaling, samtlige afgiftsbeløb vedrørende varer, der er frigivet til en og samme person i løbet af en af toldmyndighederne fastsat periode, som højst må være 31 dage, bogføres samlet ved slutningen af perioden. Denne bogføring skal ske senest fem dage efter den pågældende periodes udløb.

2. Når en vare efter bestemmelserne kan frigives, inden visse i fællesskabsretten fastsatte betingelser, som er afgørende for fastlæggelsen af toldskylden eller opkrævningen af den, er opfyldt, skal bogføringen finde sted senest to dage efter den dag, hvor toldskylden eller forpligtelsen til at betale de afgiftsbeløb, der følger af denne, er endeligt fastlagt eller fastslået.

Vedrører toldskylden imidlertid en foreløbig antidumping- eller udligningstold, skal denne told bogføres senest to måneder efter, at Rådets forordning om indførelse af en endelig antidumping- eller udligningstold er blevet offentliggjort i *De Europæiske Fællesskabers Tidende*.

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.«

6 Toldkodeksens artikel 220, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Hvis det afgiftsbeløb, som følger af en toldskyld, ikke er bogført i henhold til artikel 218 og 219 eller er bogført for lavt i forhold til det efter lovgivningen skyldige beløb, skal bogføringen af det afgiftsbeløb, der skal opkræves eller efteropkræves, ske senest to dage efter det tidspunkt, hvor toldmyndighederne er blevet klar over situationen og kan beregne det efter lovgivningen skyldige beløb og fastslå, hvem der er debitor (bogføring *a posteriori*). Denne frist kan forlænges efter artikel 219.«

7 Toldkodeksens artikel 229 er affattet på følgende måde:

»Toldmyndighederne kan indrømme debitor andre betalingslempelser end betalingshenstand.

Indrømmelse af sådanne betalingslempelser

a) er betinget af, at der stilles sikkerhed. Det kan dog undlades at kræve sikkerhed, når et sådant krav på grund af debitors situation vil kunne give anledning til alvorlige økonomiske eller sociale vanskeligheder

b) medfører, at der ud over afgiftsbeløbet opkræves lånerenter. Rentebeløbet beregnes således, at det svarer til det beløb, der i denne henseende kræves på det nationale penge- og kapitalmarked for den valuta, i hvilken beløbet skyldes.

Toldmyndighederne kan undlade at kræve lånerente, når det på grund af debitors situation vil kunne give anledning til alvorlige økonomiske eller sociale vanskeligheder.«

8 Artikel 232, stk. 1, bestemmer:

»Er afgiftsbeløbet ikke betalt inden for den fastsatte frist,

a) gør toldmyndighederne brug af alle de muligheder, de har i henhold til gældende bestemmelser, herunder tvangsfuldbyrdelse, for at sikre betaling af beløbet.

Der kan efter udvalgsproceduren fastsættes særlige bestemmelser for kautionister inden for rammerne af proceduren for forsendelse

b) opkræves der ud over afgiftsbeløbet morarente. Morarentesatsen kan være højere end lånerentesatsen. Den må ikke være lavere end denne sats.«

9 Toldkodeksens artikel 241 bestemmer:

»Toldmyndighedernes godtgørelse af import- eller eksportafgifter samt eventuel låne- eller morarente opkrævet i forbindelse med betalingen medfører ikke, at myndighederne skal betale rente. Der betales dog rente,

— når en afgørelse om, at en anmodning om godtgørelse skal imødekommes, ikke er fuldbyrdet inden for en frist på tre måneder, efter at den er truffet

— når det følger af nationale bestemmelser.

Rentebeløbet skal beregnes således, at det svarer til det beløb, der i denne henseende kræves på det nationale penge- og kapitalmarked.«

Nationale bestemmelser

10 § 108, stk. 1, i Bundesgesetz betreffend ergänzende Regelungen zur Durchführung des Zollrechts der Europäischen Gemeinschaften (Zollrechts-Durchführungsgesetz-ZollR-DG) (den østrigske forbundslov om supplerende bestemmelser til gennemførelse af de fællesskabsretlige toldbestemmelser) af 23. august 1994 (BGBl. 1994/659, herefter »ZollR-DG«) bestemmer:

»Opstår der — bortset fra de tilfælde, der er nævnt i stk. 2 — en toldskyld i medfør af toldkodeksens artikel 202-205, 210 eller 211, eller skal der i medfør af toldkodeksens artikel 220 ske efteropkrævning, skal der betales en forhøjelse, som beløbsmæssigt svarer til den morarente, som ville være påløbet i perioden mellem tidspunktet for toldskyldens opståen og tidspunktet for bogføringen af toldskylden eller, ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, mellem forfaldsdagen for den oprindelig bogførte toldskyld og det tidspunkt, hvor den told, der skal efteropkræves, bogføres. Pligten til at betale de administrative gebyrer i henhold til artikel 105 består fortsat.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

11 Den 17. december 1998 traf Hauptzollamt Linz (herefter »Hauptzollamt«) i medfør af toldkodeksens artikel 220, stk. 1, afgørelse om en efterfølgende bogføring af told, som påhvilede Hannl. Det toldbeløb, som Hauptzollamt således bogførte, udgjorde 30 694 ATS. Samme dag forhøjede Hauptzollamt i medfør af ZollR-DG's § 108, stk. 1, tolden med 2 157 ATS.

12 Da Hauptzollamt afviste Hannls klage over denne afgørelse, indbragte selskabet sagen for Finanzlandesdirektion.

13 Den 2. november 2000 afviste Finanzlandesdirektion klagen, idet den supplerede Hauptzollamts afgørelse med en angivelse af beregningsgrundlaget på 228 668 ATS (30 694 ATS i told og 197 974 ATS i omsætningsafgift ved indførsel), af rentesatsen på 5,66% p.a., og af restancetidsrummene fra den 15. november 1998 til den 14. december 1998 og fra den 15. december 1998 til den 14. januar 1999.

14 Hannl anlagde herefter sag til prøvelse af denne afgørelse ved Verwaltungsgerichtshof, idet selskabet gjorde gældende, at forhøjelsen i medfør af ZollR-DG's § 108, stk. 1, strider mod fællesskabsretten. Eftersom toldkodeksen, der har til formål at harmonisere toldforskrifterne, ikke — bortset fra artikel 229, artikel 232, stk. 1, og artikel 241 — indeholder nogen bestemmelse om renter eller andre fiskale forpligtelser, har medlemsstaterne ikke beføjelse til at vedtage nationale foranstaltninger på området.

15 Da Verwaltungsgerichtshof fandt, at det med henblik på afgørelsen af den sag, der verserer for den, var nødvendigt at opnå en fortolkning af fællesskabsretten, har retten besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er det i strid med de fællesskabsretlige toldbestemmelser at pålægge en forhøjelse af toldbeløbet i medfør af ZollR-DG's § 108, stk. 1, som skal betales ved en toldskylds opståen i henhold til toldkodeksens artikel 202-205, 210 eller 211, eller ved efteropkrævning i medfør af toldkodeksens artikel 220, når denne forhøjelse beløbsmæssigt svarer til den morarente, som ville være påløbet i perioden mellem tidspunktet for toldskyldens opståen og tidspunktet for bogføringen af told-

skylden, eller, ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, mellem forfaldsdagen for den oprindelig bogførte toldskyld og det tidspunkt, hvor den told, der skal efteropkræves, bogføres?«

Det præjudicielle spørgsmål

16 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksen og gennemførelsesforordningen skal fortolkes således, at de er til hinder for nationale bestemmelser, hvorefter der skal ske en forhøjelse af toldbeløbet ved en toldskylds opståen i henhold til EF-toldkodeksens artikel 202-205, 210 eller 211, eller ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, som beløbsmæssigt svarer til den morarente, som ville være påløbet i perioden mellem tidspunktet for toldskyldens opståen og tidspunktet for bogføringen af toldskylden, eller, ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, mellem forfaldsdagen for den oprindelig bogførte toldskyld og den efterfølgende bogføring af toldskylden.

17 I den forbindelse bemærkes for det første, at ifølge fast praksis skal medlemsstaterne — når fællesskabsbestemmelser ikke fastsætter en særlig sanktion for overtrædelser eller med hensyn hertil henviser til nationale bestemmelser — i medfør af artikel 10 EF træffe alle foranstaltninger, som er egnede til at sikre fællesskabsrettens gennemslagskraft. Medlemsstaterne har et skøn med hensyn til valget af sanktioner, men skal dog drage omsorg for, at overtrædelser af fællesskabsretten sanktioneres på samme materielle og processuelle vilkår, som efter national ret gælder for overtrædelser af samme art og grovhed, og

sanktionen skal under alle omstændigheder være effektiv, stå i et rimeligt forhold til overtrædelsen og have en præventiv virkning (jf. bl.a. dom af 7.12.2000, sag C-213/99, De Andrade, Sml. I, s. 11083, præmis 19).

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

19 Som generaladvokaten har bemærket i punkt 36 i sit forslag til afgørelse, er der hverken ved toldkodeksen eller gennemførelsesforordningen truffet særlige foranstaltninger for tilfælde, hvor toldskyld er opstået på grundlag af toldkodeksens artikel 202-205, 210 og 211 samt artikel 220, som alle omhandler situationer, der er karakteriseret ved, at den pågældende erhvervsdrivende har gjort sig skyldig i en tilsidesættelse af Fællesskabets toldforskrifter.

20 Under disse omstændigheder må det fastslås, at medlemsstaterne er beføjede til at træffe egnede foranstaltninger med henblik på at sikre overholdelsen af Fællesskabets toldforskrifter, dog på den betingelse, således som det fremgår af denne doms præmis 18, at disse foranstaltninger er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

21 Selve princippet om en forhøjelse som den, der er genstand for hovedsagen, som har til formål at sikre, at de erhvervsdrivende overholder fællesskabsbestemmelserne, forekommer ikke at være i strid med fællesskabsretten. Således som den

østrigske regering har gjort gældende, ville de erhvervsdrivende, hvis der ikke fandtes et sådant princip, nemlig få en fordel af at forsinke bogføringen ved enten at udvise en ulovlig eller uagtsom adfærd. Foranstaltningen har til formål at sikre, at erhvervsdrivende, der overholder fællesskabslovgivningen og hvis adfærd gør det muligt at bogføre og afregne toldskylden hurtigt, ikke stilles ringere.

22 Med hensyn til forhøjelsens beløb er det af betydning, at det i overensstemmelse med retspraksis fastsættes på samme vilkår, som efter national ret gælder for overtrædelser af samme art og grovhed, og sanktionen skal under alle omstændigheder være effektiv, stå i et rimeligt forhold til overtrædelsen og have en præventiv virkning (dom af 26.10.1995, sag C-36/94, Siesse, Sml. I, s. 3573, præmis 24, og De Andrade-dommen, præmis 24). Det tilkommer den nationale ret at bedømme, om forhøjelsen er i overensstemmelse med disse principper. I forbindelse med denne bedømmelse skal den nationale ret navnlig vurdere, om satsen for den omhandlede forhøjelse, som ikke umiddelbart forekommer uforholdsmæssig, svarer til den sats, der gælder efter national ret for overtrædelser af samme art og grovhed.

23 På baggrund af disse bemærkninger skal det præjudicielle spørgsmål besvares med, at toldkodeksen og gennemførelsesforordningen skal fortolkes således, at de ikke er til hinder for bestemmelser, hvorefter der skal ske en forhøjelse af toldbeløbet ved en toldskylds opståen i henhold til EF-toldkodeksens artikel 202-205, 210 eller 211, eller ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, som beløbsmæssigt svarer til den morarente, som ville være påløbet i perioden mellem tidspunktet for toldskyldens opståen og tidspunktet for bogføringen af toldskylden, eller, ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, mellem forfaldsdagen for den oprindelig bogførte toldskyld og den efterfølgende bogføring af toldskylden, dog på den betingelse, at rentesatsen fastsættes på tilsvarende vilkår som dem, der efter national ret gælder for overtrædelser af samme art og grovhed, og som medfører, at sanktionen er effektiv, står i et rimeligt forhold til overtrædelsen og har en præventiv virkning. Det tilkommer den nationale domstol at bedømme, om den forhøjelse, der er genstand for hovedsagen, er i overensstemmelse med disse principper.

Sagens omkostninger

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

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

vedrørende det spørgsmål, der er forelagt af Verwaltungsgerichtshof ved kendelse af 28. februar 2002, for ret:

1) **Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks og Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 skal**

fortolkes således, at de ikke er til hinder for bestemmelser, hvorefter der skal ske en forhøjelse af toldbeløbet ved en toldskylds opståen i henhold til EF-toldkodeksens artikel 202-205, 210 eller 211, eller ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, som beløbsmæssigt svarer til den morarente, som ville være påløbet i perioden mellem tidspunktet for toldskyldens opståen og tidspunktet for bogføringen af toldskylden, eller, ved efteropkrævning i henhold til toldkodeksens artikel 220, mellem forfaldsdagen for den oprindelig bogførte toldskyld og den efterfølgende bogføring af toldskylden, dog på den betingelse, at rentesatsen fastsættes på tilsvarende vilkår som dem, der efter national ret gælder for overtrædelser af samme art og grovhed, og som medfører, at sanktionen er effektiv, står i et rimeligt forhold til overtrædelsen og har en præventiv virkning. Det tilkommer den nationale domstol at bedømme, om den forhøjelse, der er genstand for hovedsagen, er i overensstemmelse med disse principper.

Schintgen Skouris Colneric

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 16. oktober 2003.

R. Grass V. Skouris

Justitssekretær Præsident