Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
R. NORKUS
fremsat den 6. marts 2025[1]

Sag C-206/24

YX,
Logística i Gestió Caves Andorranes i Vidal SA
mod
Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance,
Directeur général des douanes et droits indirects

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Cour de cassation (kassationsdomstol, Frankrig))

»Præjudiciel forelæggelse – toldunion – godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter – forordning (EØF) nr. 1430/79 – EU-toldkodeksen – forordning (EU) nr. 952/2013 – betingelser for godtgørelse af egen drift – frist på tre år fra datoen for meddelelse af toldskylden – toldmyndighedens kendskab til de berørte erhvervsdrivendes identitet og de beløb, der skal tilbagebetales til hver af disse, uden at den har pligt til at foretage tilbundsgående undersøgelser – retten til god forvaltning«

I. Indledning

1. Den foreliggende anmodning om præjudiciel afgørelse, der er forelagt af Cour de cassation (kassationsdomstol, Frankrig) i henhold til artikel 267 TEUF, vedrører fortolkningen af artikel 2, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter[2], som ændret ved Rådets forordning (EØF) nr. 3069/86 af 7. oktober 1986[3] (herefter »forordning nr. 1430/79«), og artikel 236, stk. 2, tredje afsnit, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks[4] (herefter »EF-toldkodeksen«).

2. Denne anmodning er fremsat i forbindelse med en tvist mellem på den ene side YX og det andorranske selskab Logística i Gestió Caves Andorranes i Vidal SA, tidligere Caves Andorranes SA (herefter »Caves Andorranes«), og på den anden side Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (minister for økonomi, finanser og genopretning, Frankrig, herefter »den franske økonomiminister«) og Directeur général des douanes et droits indirects (direktøren for den franske toldstyrelse) vedrørende godtgørelse af egen drift af uretmæssigt opkrævet told. Den omhandlede told blev opkrævet ved en ukorrekt anvendelse af toldreglerne, som først blev

[1] – Originalsprog: fransk.
[2] – EFT 1979, L 175, s. 1.
[3] – EFT 1986, L 286, s. 1.
[4] – EFT 1992, L 302, s. 1.

opdaget og korrigeret flere år senere. I denne forbindelse har de franske myndigheder i det væsentlige gjort gældende, at de hverken var i stand til selv at identificere de virksomheder, der var berørt af denne administrative praksis, eller fastslå de beløb, der skulle godtgøres. Ifølge de franske myndigheder er retten til at kræve godtgørelse endvidere underlagt frister, som er fastsat i toldlovgivningen. Caves Andorranes har med sit søgsmål til prøvelse af afslaget på godtgørelse af den omhandlede told bestridt denne argumentation.

3. Tvistens parter har således udtrykt forskellige holdninger til såvel rækkevidden af toldmyndighedernes undersøgelsespligt som den forældelsesfrist på tre år, der er fastsat i EU-retten med henblik på den administrative godtgørelsesprocedure. Den foreliggende sag giver Domstolen anledning til at tage stilling til nødvendigheden af at genoprette en situation i overensstemmelse med EU-retten for den virksomhed, der har lidt skade, selv om der er gået lang tid, siden den administrative overtrædelse skete. Domstolen skal i sin dom forklare, hvordan dette formål kan forenes med hensynet til retssikkerheden og en velfungerende toldforvaltning.

II. Retsforskrifter

A. Forordning nr. 1430/79

4. Niende betragtning til forordning nr. 1430/79 havde følgende ordlyd:

»[D]e andre materielle og formelle betingelser, som skal overholdes for at få bevilget godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, bør præciseres; især bør de frister fastsættes, inden for hvilke den pågældende over for de kompetente myndigheder kan indgive en ansøgning herom […]«

5. Denne forordnings artikel 1 fastsatte:

»1. Denne forordning fastsætter, på hvilke betingelser de kompetente myndigheder indrømmer godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter.

2. I denne forordning forstås ved:

[…]

e) bogføring: den administrative handling, ved hvilken det beløb for import- eller eksportafgifter, der skal opkræves af de kompetente myndigheder, er blevet behørigt opgjort

[…]«

6. Den nævnte forordnings artikel 2 bestemte:

»1. Godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter ydes, såfremt det over for de kompetente myndigheder godtgøres, at det bogførte afgiftsbeløb:

vedrører varer, for hvilke der ikke foreligger toldskyld, eller for hvilke toldskylden er bortfaldet på anden måde end ved erlæggelse af beløbet eller ved forældelse

af en eller anden årsag er højere end det beløb, som i henhold til lovgivningen skulle opkræves.

2. Godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter af en af de i stk. 1 nævnte grunde ydes, såfremt der fremsættes anmodning herom over for det pågældende toldsted inden tre år fra den dato, på hvilken de pågældende afgiftsbeløb er bogført af den opkrævende myndighed.

Denne frist kan ikke forlænges, medmindre den berettigede fremlægger bevis for, at han på grund af hændeligt uheld eller force majeure har været forhindret i at fremsende sin ansøgning inden fristens udløb.

De kompetente myndigheder yder ex officio godtgørelse eller fritagelse, såfremt de selv inden for denne frist konstaterer, at et af de i stk. 1 beskrevne tilfælde foreligger.«

7. Samme forordnings artikel 15, stk. 1, var affattet således:

»Godtgørelsen af eller fritagelsen for import- eller eksportafgifter ydes kun til selve den person, som har erlagt eller skal erlægge disse afgifter, eller til personer, der er indtrådt i dennes rettigheder og pligter.«

8. Artikel 16, stk. 2, i forordning nr. 1430/79 bestemte:

»Ansøgningen skal være vedlagt alt det dokumentationsmateriale, som ansøgeren er i besiddelse af, for at de kompetente myndigheder kan bedømme denne ansøgning under hensyntagen til de af denne anførte begrundelser. Når de finder det nødvendigt, kan de kompetente myndigheder give ansøgeren en frist til at fremskaffe yderligere materiale.«

9. Denne forordning blev ophævet ved artikel 251 i EF-toldkodeksen.

B. EF-toldkodeksen

10. EF-toldkodeksens artikel 236 havde følgende ordlyd:

»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.

2. Godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter indrømmes, hvis der fremsættes anmodning herom over for det pågældende toldsted inden tre år regnet fra datoen for underretning af debitor om de pågældende afgifter.

Denne frist forlænges, hvis debitor godtgør, at han har været forhindret i at indgive anmodning herom inden for den nævnte frist som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure.

Toldmyndighederne yder af egen drift godtgørelse eller fritagelse, når de selv inden for samme frist konstaterer, at der er tale om en af de i stk. 1, første og andet afsnit, beskrevne situationer.«

11. I henhold til artikel 253, stk. 2, fandt denne kodeks anvendelse fra den 1. januar 1994.

12. Den nævnte kodeks blev ophævet ved artikel 186 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 450/2008 af 23. april 2008 om EF-toldkodeksen (moderniseret toldkodeks) (EUT 2008, L 145, s. 1), der selv blev ophævet ved artikel 286 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen (EUT 2013, L 269, s. 1, berigtiget i EUT 2016, L 267, s. 2) (herefter »EU-toldkodeksen«).

C. EU-toldkodeksen

13. EU-toldkodeksens artikel 116 fastsætter:

»1. Med forbehold af de betingelser, der er fastsat i denne afdeling, skal der ydes godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgiftsbeløb på grundlag af følgende:

a) for meget opkrævede import- eller eksportafgiftsbeløb

[…]

4. Med forbehold af kompetencereglerne for en afgørelse yder toldmyndighederne på eget initiativ godtgørelse eller fritagelse, når de selv inden for de i artikel 121, stk. 1, omhandlede frister konstaterer, at der skal ydes godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgiftsbeløb i medfør af artikel 117, 119 eller 120.

[…]«

14. Denne kodeks' artikel 117, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Der ydes godtgørelse af eller fritagelse for et import- eller eksportafgiftsbeløb, hvis det beløb, der svarer til den oprindeligt meddelte toldskyld, overstiger det skyldige beløb, eller toldskylden var meddelt debitor i strid med artikel 102, stk. 1, andet afsnit, litra c) eller d).«

15. Den nævnte kodeks' artikel 121 med overskriften »Fremgangsmåde ved godtgørelse og fritagelse« bestemmer i stk. 1:

»Ansøgninger om godtgørelse og fritagelse i henhold til artikel 116 indgives til toldmyndighederne inden for følgende frister:

a) i tilfælde af for meget opkrævede import- eller eksportafgiftsbeløb […] senest tre år efter datoen for meddelelse af toldskylden

[…]

Den i første afsnit, litra a) og b), anførte frist forlænges, hvis ansøgeren godtgør, at vedkommende har været forhindret i at indgive ansøgning inden for den fastsatte frist som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure.«

16. Ifølge EU-toldkodeksens artikel 288, stk. 2, finder de af denne kodeks' bestemmelser, der er omhandlet i de tre foregående punkter i dette forslag til afgørelse, anvendelse fra den 1. maj 2016.

III. De faktiske omstændigheder, der ligger til grund for tvisten, retsforhandlingerne i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

17. I årene 1988-1991 indførte en række andorranske importører via deres franske toldspeditør, selskabet Ysal, varer til Andorra fra navnlig tredjelande. Disse indførsler gav anledning til betaling af told i Frankrig. På dette tidspunkt krævede de franske toldmyndigheder nemlig, at varer fra tredjelande, der blev indført med Andorra som bestemmelsessted, skulle overgå til fri omsætning, når de passerede gennem fransk område.

18. Den 23. januar 1991 offentliggjorde Europa-Kommissionen begrundet udtalelse KOM(90) 2042 endelig, hvorved den dels konstaterede, at Den Franske Republik med indførelsen af et sådant krav om overgang til fri omsætning [5] havde tilsidesat sine forpligtelser i henhold til visse (daværende) fællesskabsretlige bestemmelser, dels opfordrede denne medlemsstat til at efterleve denne begrundede udtalelse inden 30 dage.

19. Det fremgår af de sagsakter, som Domstolen råder over, at ministère de l'Économie, des Finances et du Budget (ministeriet for økonomi, finanser og genopretning, Frankrig, herefter »det franske økonomiministerium«) den 6. juni 1991 offentliggjorde en bekendtgørelse i den franske statstidende, *Journal officiel de la République française*, rettet til eksportørerne om, at dette krav om overgang til fri omsætning blev ophævet.

20. Den 20. maj 2008 stævnede Ysal den franske toldmyndighed for en tribunal d'instance (ret i første instans) med påstand om godtgørelse af den told, som denne myndighed uretmæssigt havde opkrævet på grundlag af indførselsangivelser fra perioden 1988-1991 for indførsler til Andorra.

21. Ved dom af 15. juni 2010 afviste denne retsinstans Ysals søgsmål på grund af manglende søgsmålskompetence og -interesse. Denne dom blev stadfæstet af en cour d'appel (appeldomstol) ved dom af 13. december 2011. Ved dom af 21. januar 2014 afviste Cour de cassation (kassationsdomstol) Ysals kassationsappel.

22. På en ikke nærmere angiven dato betalte de nævnte andorranske importører, i hvis rettigheder Caves Andorranes og YX er indtrådt, Ysal den told, som dette selskab havde afregnet på deres vegne.

23. Den 16. juli 2015 stævnede Caves Andorranes og YX den franske toldmyndighed for tribunal de grande instance de Toulouse (retten i første instans i Toulouse, Frankrig) med påstand om betaling af en sum svarende til den af denne myndighed uretmæssigt opkrævede told. Ved dom af 4. juli 2017 forkastede denne retsinstans de af Caves Andorranes og YX nedlagte påstande.

24. Ved dom af 10. februar 2020 stadfæstede cour d'appel de Toulouse (appeldomstolen i Toulouse, Frankrig) denne dom. Cour d'appel de Toulouse (appeldomstolen i Toulouse) fastslog i denne forbindelse, at toldmyndigheden – for at kunne foretage godtgørelse af egen drift som bestemt i artikel 2, stk. 2, i forordning nr. 1430/79 og i EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 2, tredje

[5] – Begrebet »overgang til fri omsætning« er defineret i EU-toldkodeksens artikel 201, stk. 2. Overgang til fri omsætning indebærer opkrævning af eventuelle skyldige importafgifter, i givet fald opkrævning af andre afgifter i medfør af relevante gældende bestemmelser om opkrævning af sådanne afgifter, anvendelse af handelspolitiske foranstaltninger samt forbud og restriktioner, hvis de ikke allerede er blevet anvendt på et tidligere stade, og opfyldelse af de øvrige formaliteter, der er fastlagt for import af varerne. I overensstemmelse med denne kodeks' artikel 201, stk. 3, får ikke-EU-varer ved overgang til fri omsætning toldmæssig status som EU-varer.

afsnit – skulle råde over de oplysninger, der var nødvendige for at fastslå beløbet for den told, der kunne godtgøres, og for at identificere hver toldskyldner uden at skulle foretage uforholdsmæssigt omfattende undersøgelser.

25. Caves Andorranes og YX har ved Cour de cassation (kassationsdomstol), som er den forelæggende ret, iværksat appel til prøvelse af denne dom og til støtte for appellen nærmere bestemt gjort gældende, at cour d'appel de Toulouse (appeldomstolen i Toulouse) ved dom af 10. februar 2020 tilsidesatte artikel 2, stk. 2, i forordning nr. 1430/79. Den ved denne bestemmelse fastsatte forpligtelse til at godtgøre af egen drift var ifølge denne domstol alene betinget af overholdelsen af en frist på tre år regnet fra datoen for underretningen af debitor om tolden. Derimod fastsatte den nævnte bestemmelse ikke, at toldmyndighederne skal råde over disse oplysninger med henblik på at fastslå beløbet for denne told og identificere hver toldskyldner. Cour d'appel de Toulouse (appeldomstolen i Toulouse) føjede således en betingelse til samme bestemmelse, som denne ikke indeholdt.

26. Den forelæggende ret har anført, at den franske toldmyndighed på sin side har gjort gældende, at den kun af egen drift kan godtgøre import- eller eksportafgifter, såfremt den råder over alle de oplysninger, der sætter den i stand til at konstatere, at disse afgifter er uretmæssigt opkrævet, og at de skal tilbagebetales. Det kan ikke forlanges af den, at den foretager tilbundsgående undersøgelser for at fastlægge det nøjagtige toldbeløb, der skal tilbagebetales til hver af de pågældende erhvervsdrivende.

27. Den forelæggende ret ønsker således oplyst, om bestemmelserne i artikel 2, stk. 2, i forordning nr. 1430/79 og i EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 2, skal fortolkes således, at den kompetente myndighed kun har pligt til af egen drift at yde godtgørelse af toldbeløb, der ikke var skyldige efter lovgivningen, hvis den til dette formål råder over alle de oplysninger, der er nødvendige, og hvis den i modsat fald ikke skal foretage uforholdsmæssigt omfattende undersøgelser.

28. Ifølge den forelæggende ret rejses ligeledes det indledende spørgsmål om, hvorvidt en toldmyndighed af egen drift kan indrømme godtgørelse efter fristen på tre år regnet fra datoen for underretning af debitor om afgiften. Henset til dom af 14. juni 2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347, præmis 21), hvori Domstolen fastslog, at EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 2, første afsnit, fastsatte en forældelsesfrist på tre år for godtgørelse af toldafgifter, som ikke var skyldige efter lovgivningen, ønsker den forelæggende ret oplyst, om artikel 2, stk. 2, i forordning nr. 1430/79 skal fortolkes således, at de kompetente myndigheder efter udløbet af denne frist ikke længere kan indrømme godtgørelse af egen drift, heller ikke selv om det er fastslået, at de i løbet af den nævnte fristperiode har konstateret, at disse afgifter ikke var skyldige efter lovgivningen.

29. På denne baggrund har Cour de cassation (kassationsdomstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal bestemmelserne i artikel 2, stk. 2, i [forordning nr. 1430/79], gentaget i [EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 2, tredje afsnit], fortolkes således, at en toldmyndigheds godtgørelse af egen drift af opkrævet told er omfattet af en forældelsesfrist på tre år regnet fra den dato, på hvilken de pågældende afgiftsbeløb er bogført af den opkrævende myndighed, eller således at toldmyndigheden skal være i stand til inden tre år regnet fra afgiftspligtens indtræden at konstatere, at afgifterne ikke var skyldige?

2) Skal bestemmelserne i artikel 2, stk. 2, i [forordning nr. 1430/79], gentaget i [EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 2, tredje afsnit], fortolkes således, at en toldmyndigheds godtgørelse af egen drift af opkrævet told er betinget af, at denne myndighed har kendskab til de berørte erhvervsdrivendes identitet og de beløb, der skal tilbagebetales til hver af disse, uden at den har pligt til at foretage tilbundsgående eller uforholdsmæssigt omfattende undersøgelser?«

IV. Retsforhandlingerne for Domstolen

30. Forelæggelsesafgørelsen, der er dateret den 13. marts 2024, indgik til Domstolens Justitskontor den 17. marts 2024.

31. Den franske regering samt Kommissionen har indgivet skriftlige indlæg inden for den frist, der er fastsat i artikel 23 i statutten for Den Europæiske Unions Domstol.

32. På det almindelige møde den 5. november 2024 har Domstolen besluttet ikke at afholde mundtlig forhandling.

V. Retlig bedømmelse

A. Indledende bemærkninger

33. Ud over indførelsen af en fælles toldtarif kræver dannelsen af en toldunion efter artikel 28 TEUF ligeledes ensretning af de generelle toldregler og tilhørende toldprocedurer for opkrævning eller suspension af eller fritagelse for importafgifter. Uden en sådan ensretning risikerer forskellene mellem de nationale toldsystemer at hindre varebevægelserne i det indre marked. Det oprindelige formål var således at harmonisere medlemsstaternes toldlovgivning. Harmoniseringen af toldretten gennem talrige individuelle bestemmelser om forskellige emner har imidlertid ført til en fragmenteret lovgivning[6]. Først den 1. januar 1994 trådte en ensartet toldprocedure i kraft på overnationalt plan i form af EF-toldkodeksen. EF-toldkodeksen, der har været gældende siden den 9. oktober 2013, har fundet anvendelse siden den 1. maj 2016[7]. Tilrettelæggelsen af toldforvaltningen, som har ansvaret for den administrative anvendelse af EU-toldretten, reguleres ved national lovgivning.

34. Det skal påpeges, at Den Europæiske Union i henhold til artikel 3, stk. 1, litra a), TEUF har enekompetence med hensyn til toldunionen, og at EU-toldkodeksen ifølge artikel 1, stk. 1, heri finder ensartet anvendelse i hele Unionens toldområde. Medlemsstaternes opkrævning på vegne af Unionen af told på de varer, der indføres til EU, er således i henhold til princippet om EU-rettens forrang alene underlagt EU-retten[8], hvilket indebærer, at den berørte medlemsstat, i det foreliggende tilfælde Frankrig, anvender de relevante bestemmelser i EU-retten, nærmere bestemt dem, der vedrører transit og godtgørelse af uretmæssigt opkrævet told, i stedet for sådanne bestemmelser i sin nationale lovgivning, der kan afvige fra EU-toldkodeksen.

6 – H. Lux, *Handbuch des EU-Wirtschaftsrechts* (Dauses/Ludwigs), München 2024, C.C. II., punkt 29, giver en kortfattet oversigt over EU-toldkodeksens tilblivelseshistorie.

7 – Jf. punkt 11, 12 og 16 i dette forslag til afgørelse.

8 – Jf. dom af 24.6.2019, Popławski (C-573/17, EU:C:2019:530, præmis 58 og 61).

35. Det skal anføres, at de faktiske omstændigheder, der ligger til grund for tvisten i hovedsagen, opstod for godt 30 år siden, og at de franske domstole har fået forelagt flere sager. Derfor har den forelæggende ret i sine spørgsmål også henvist til både artikel 2, stk. 2, i forordning nr. 1430/79 og EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 2, tredje afsnit. Disse bestemmelser, der nu er gentaget i EU-toldkodeksens artikel 116, stk. 4, sammenholdt med dennes artikel 121, stk. 1, fandt anvendelse ratione temporis på de perioder, som den forelæggende ret har fundet relevante. I denne henseende skal det påpeges, at de nævnte bestemmelser kun adskiller sig fra hinanden ved den formelle affattelse, mens *deres normative indhold er forblevet uændret*. For at lette læsningen af dette forslag til afgørelse vil jeg derfor primært henvise til *de fælles træk i lovgivningen vedrørende godtgørelsesproceduren*. Jeg finder denne tilgang så meget desto mere velvalgt, som den fortolkning, jeg anbefaler, også er beregnet på lignende tilfælde, som bestemmelserne i den nugældende EU-toldkodeks finder anvendelse på [9].

36. For fuldstændighedens skyld fremhæver jeg, at processuelle regler ifølge fast retspraksis almindeligvis antages at finde anvendelse i samtlige tvister, som verserer på ikrafttrædelsestidspunktet, til forskel fra materielretlige regler, der normalt fortolkes således, at de ikke omfatter forhold, som ligger forud for ikrafttrædelsen [10]. Med henblik på den foreliggende bedømmelse skal den bestemmelse, der fastsætter *de betingelser, som regulerer godtgørelsesrettens grundlag og indtræden*, anvendes som en grundregel, mens de processuelle regler omfatter *de bestemmelser, der regulerer betingelserne for udøvelse af denne ret*, herunder fristen for at indgive en anmodning om godtgørelse eller for myndighedernes konstatering af, at der er tale om en af de situationer, der begrunder godtgørelsen.

37. Den foreliggende sag rejser flere retlige spørgsmål, som er indbyrdes forbundne. De kan generelt fordeles på tre forskellige tematiske kategorier: i) rækkevidden af toldmyndighedens forpligtelse til af egen drift at indrømme godtgørelse af told, der ikke var skyldig, ii) den procedure, der skal følges, når godtgørelsesforpligtelsen følger af konstateringen af, at der ikke er retsgrundlag for at kræve betaling af told, der ikke var skyldig, og iii) det lovgivningsmæssige formål med den i toldlovgivningen fastsatte frist på tre år. Af klarheds- og rationaliseringshensyn foreslår jeg at behandle den forelæggende rets præjudicielle spørgsmål samlet. Jeg vil undersøge dem i forbindelse med gennemgangen af disse tematiske kategorier.

B. Formaliteten

38. Før jeg undersøger de materielle spørgsmål, finder jeg det nødvendigt kort at berøre spørgsmålet om, hvorvidt anmodningen om præjudiciel afgørelse kan antages til realitetsbehandling. Selv om ingen af de berørte parter har rejst denne formalitetsindsigelse, kan det overvejes, om en besvarelse af den forelæggende rets spørgsmål er nødvendig for at løse tvisten i hovedsagen. Da lovgivningen på toldområdet fastsætter en frist på tre år for at påberåbe sig krav om godtgørelse af uretmæssigt opkrævet told, og de hændelser, der er baggrunden for denne tvist, ligger over tredive år tilbage, forekommer de præjudicielle spørgsmål umiddelbart at være uden relevans.

[9] – Domstolen angiver ofte i sine domme, om det normative indhold af en given bestemmelse er blevet gentaget i en efterfølgende bestemmelse, hvorfor den samme fortolkning kan finde anvendelse på sidstnævnte (jf. dom af 13.12.2007, Bayerischer Rundfunk m.fl., C-337/06, EU:C:2007:786, præmis 30).

[10] – Jf. dom af 23.2.2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

39. Det fremgår af fast retspraksis, at der gælder en formodning for, at de spørgsmål om EU-rettens fortolkning, som den nationale ret har forelagt på baggrund af de retlige og faktiske omstændigheder, som den har ansvaret for at fastlægge, og hvis rigtighed det ikke tilkommer Domstolen at efterprøve, er relevante. Domstolen kan kun afslå at tage stilling til en anmodning om præjudiciel afgørelse fra en national ret, såfremt det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er af hypotetisk karakter, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan give en hensigtsmæssig besvarelse af de stillede spørgsmål[11].

40. Jeg er ikke af den opfattelse, at den forelæggende rets spørgsmål er hypotetiske, for en fortolkning af bestemmelserne om toldmyndighedernes forpligtelser i forbindelse med godtgørelsesproceduren kan efter min opfattelse vise sig også at være nyttig for belysningen af spørgsmålet om, hvorvidt Caves Andorranes har *ret til erstatning for tilsidesættelse af EU-retten* i overensstemmelse med de principper, der er fastlagt i Domstolens praksis. Visse forhold tyder på, at Caves Andorranes kunne forfølge dette mål, i det mindste subsidiært[12]. Følgelig kan de elementer vedrørende fortolkningen af *ethvert spørgsmål om godtgørelse af egen drift af uretmæssigt opkrævet told*, som udspringer af Domstolens kommende dom, være nyttige for løsningen af tvisten, i fald sagsøgeren i hovedsagen skulle så tvivl om *den franske toldmyndigheds ansvar for en eventuel tilsidesættelse af EU-retten*[13].

41. Af de grunde, som jeg har gjort rede for i de foregående punkter i dette forslag til afgørelse, må det forudsættes, at den foreliggende anmodning om præjudiciel afgørelse kan antages til realitetsbehandling.

C. Realiteten

1. Toldmyndighedens forpligtelse til af egen drift at indrømme godtgørelse af told, der ikke var skyldig

42. EU-toldretten fastsætter to forskellige metoder til godtgørelse af importafgifter, der ikke var skyldige. Den første af disse metoder kræver en forudgående anmodning herom fremsat over for det berørte toldsted inden udløbet af en frist på tre år fra det tidspunkt, hvor den ikke-skyldige told blev bogført, mens den anden metode består i, at toldmyndigheden spontant indrømmer godtgørelse af egen drift, når den inden for samme frist konstaterer, at der er tale om en af de situationer, der begrunder denne godtgørelse.

43. Den foreliggende sag vedrører den *anden metode*. I denne forbindelse skal det indledningsvis anføres, at toldlovgivningen fastsætter *en generel forpligtelse til godtgørelse*, når visse betingelser, som jeg kommer ind på i det følgende, er opfyldt. Det fremgår nærmere bestemt af både artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 1430/79 og EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 1, at »godtgørelse ydes«, mens EU-toldkodeksens artikel 116, stk. 1, bestemmer, at der skal »ydes godtgørelse« af importafgiftsbeløb af en af de lovbestemte grunde.

[11] – Jf. dom af 16.12.2008, Cartesio (C-210/06, EU:C:2008:723, præmis 67).

[12] – Førstegeneraladvokaten ved chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation (kassationsdomstolens afdeling for kommercielle, finansielle og økonomiske sager) har nævnt denne mulighed i sin udtalelse, der er tilføjet de nationale sagsakter.

[13] – Jf. dom af 22.12.2022, Ministre de la Transition écologique og Premier ministre (Statens erstatningsansvar for luftforurening) (C-61/21, EU:C:2022:1015, præmis 34 ff.).

44. Blandt de betingelser, der udløser ret til godtgørelse, og som med forbehold af den forelæggende rets vurdering måtte kunne anvendes på den foreliggende sag, kan nævnes den omstændighed, at »der ikke foreligger toldskyld«, jf. artikel 2, stk. 1, i forordning nr. 1430/79, eller at »det pågældende beløb på betalingstidspunktet ikke var skyldigt efter lovgivningen«, jf. EF-toldkodeksens artikel 236, stk. 1. EU-toldkodeksens artikel 116, stk. 1, litra a), fastsætter godtgørelse for »for meget opkrævede importafgiftsbeløb«. Trods disse bestemmelsers lidt forskellige affattelse har de det til fælles, at de i det væsentlige omhandler en situation, hvori *forvaltningen har opkrævet told uden lovligt grundlag*. Eftersom disse bestemmelser fastsætter de betingelser, der regulerer godtgørelsesrettens grundlag og indtræden, udgør de *materielretlige regler*.

45. Der skal sondres mellem disse materielretlige regler og de *processuelle regler*, som spiller en afgørende rolle i den foreliggende sag. Der er tale om de i punkt 35 i dette forslag til afgørelse omtalte bestemmelser, der som nævnt ikke er ændret med hensyn til deres normative indhold, for så vidt som de i det væsentlige fastsætter, at »toldmyndighederne af egen drift yder godtgørelse […] når de selv inden for denne frist konstaterer, [at betingelserne for et sådant initiativ er opfyldt]«. Denne lovgivning fordrer nogle kommentarer fra min side med henblik på fortolkningen heraf. I denne forbindelse vil jeg anvende de fortolkningsmetoder, der anerkendes i Domstolens praksis. Det skal i denne henseende påpeges, at det af Domstolens faste praksis fremgår, at der ved fortolkningen af en EU-retlig bestemmelse ikke blot skal tages hensyn til dennes ordlyd, men også til den sammenhæng, hvori den indgår, og de mål, der forfølges med den ordning, som den udgør en del af. En EU-retlig bestemmelses tilblivelseshistorie kan ligeledes give relevante elementer med henblik på dens fortolkning [14].

46. På grundlag af disse betragtninger er det min opfattelse, at selve ordlyden af disse bestemmelser (»af egen drift yder«) for det første bekræfter, at det tilkommer toldmyndigheden at handle på eget initiativ, og for det andet, at *den hændelse, hvorved myndigheden blev opmærksom på det forhold, at tolden er blevet opkrævet uretmæssigt*, skal være indtruffet inden for fristen på tre år (»inden for denne frist«). Det er efter min opfattelse indlysende, at denne lovgivning ikke skal forstås således, at selve ydelsen af godtgørelsen skal være sket inden for denne frist.

47. Hvad angår sammenhængen styrkes denne fortolkning for så vidt angår ydelse af godtgørelse af egen drift efter min opfattelse af læsningen af bestemmelserne om den første metode til godtgørelse af importafgifter, der ikke var skyldige, nemlig proceduren med anmodning. I henhold til denne lovgivning »indrømmes godtgørelse, hvis der fremsættes anmodning herom over for det pågældende toldsted *inden tre år*« [15] regnet fra en dato, som alt efter den valgte version er den dato, hvor »de nævnte afgiftsbeløb er bogført af den opkrævende myndighed«, eller datoen »for underretning af debitor om de pågældende afgifter« eller datoen »for meddelelse af toldskylden«. Undtagelsesvis forlænges denne frist, hvis debitor godtgør, at vedkommende har været forhindret i at indgive anmodning herom inden for den nævnte frist som følge af hændelige omstændigheder eller force majeure.

48. Uden skelen til de omhandlede bestemmelsers formuleringsmæssige forskelle er det tydeligt, at EU-lovgiver med reguleringen af denne godtgørelsesmetode ligeledes har haft til hensigt at fastsætte en frist på tre år, inden udløbet af hvilken myndighederne skulle fastslå, at tolden var opkrævet med urette. Med andre ord er debitors fremsatte anmodning *det middel, hvormed myndighederne får kendskab* til de omstændigheder, der udløser ret til godtgørelse, og forpligter

[14] – Jf. dom af 29.7.2024, Asociația Crescătorilor de Vaci »Bălțată Românească« Tip Simmental (C-286/23, EU:C:2024:655, præmis 38).

[15] – Min fremhævelse.

dem til at handle. Læsningen af de nævnte bestemmelser viser derimod, at denne metode ikke fastsætter nogen præcis frist for at foretage godtgørelsen. Logikken bag reguleringen af de to metoder, der er beskrevet i de foregående punkter i dette forslag til afgørelse, er således meget ens.

49. Hvis en sådan anmodning blev indgivet lige før udløbet af fristen på tre år, kunne myndigheden følgelig udmærket yde godtgørelsen senere, dvs. efter udløbet af denne frist, uden at overtræde EU-toldretten. Domstolens praksis styrker denne fortolkning, for Domstolen fastslog i dommen i sagen C & J Clark International, at det af EF-toldkodeksens artikel 236 følger, at »der principielt, og medmindre der foreligger hændeligt uheld eller force majeure, ikke kan ske godtgørelse af afgifter, som på betalingstidspunktet ikke var skyldige efter lovgivningen, efter udløbet af en frist på tre år fra underretningen af debitor om afgiftsbeløbet, *medmindre debitor inden denne frist gyldigt har indgivet en anmodning* herom til de nationale toldmyndigheder« [16].

50. Endvidere fastslog Domstolen i den ældre CIVAD-dom, som omhandlede en situation, hvor anmodningen om godtgørelse var blevet indgivet *efter* udløbet af den nævnte frist, dvs. for sent, at »en økonomisk operatør […] *i princippet ikke længere kan kræve tilbagebetaling af antidumpingtold*, som han har betalt […], og for hvilke[n] fristen på tre år i [EF-]toldkodeksens artikel 236, stk. 2, er udløbet« [17]. Den omhandlede lovgivning forekommer i lyset af disse forklaringer at forudsætte, at myndighederne inden denne frist skal konstatere manglen på retsgrundlag for opkrævningen af importafgiften, hvilket gælder for såvel godtgørelse ydet af egen drift som godtgørelse ydet efter anmodning. Den modsatte fortolkning, hvorefter selve godtgørelsen er omfattet af forældelsesfristen på tre år, får til følge, at retten til godtgørelse ophører i takt med det tempo, hvori de administrative myndigheder arbejder, hvilket ville stride mod retssikkerheden.

51. I den foreliggende sag er det ubestridt, at der ikke blev indgivet en anmodning om godtgørelse inden for fristen på tre år. Det rejser spørgsmålet om, hvilke lovkrav der skal være opfyldt, for at toldmyndighederne griber ind. Det skal bl.a. klarlægges, hvilken grad af sikkerhed disse skal have for så vidt angår borgerens ret til godtgørelse af uretmæssigt opkrævet told. Jeg ser nærmere på dette spørgsmål efter kort at have forklaret den i den omhandlede lovgivning fastsatte treårige periodes funktion.

2. Den treårige forældelsesfrists funktion

52. Således som Domstolen anførte i CIVAD-dommen, er den ovennævnte periode på tre år en forældelsesfrist, dvs. en ved lov fastsat frist, inden for hvilken kreditor kan gøre sin godtgørelsesret gældende. Udløbet af denne frist medfører principielt, at denne ret fortabes. En sådan treårig præklusiv frist er ifølge Domstolen rimelig, idet den ikke kan gøre det praktisk taget umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til EU-retten [18].

53. Domstolen lagde til grund, at en sådan forældelsesfrist er i overensstemmelse med det retssikkerhedsprincip, som på en gang beskytter borgerne og den pågældende myndighed uden at være til hinder for, at borgeren kan udøve de rettigheder, som er tildelt den pågældende ved Unionens retsorden. Endelig fastslog Domstolen, at selv om lovgivningen på toldområdet fastsætter visse undtagelser fra fristen på tre år, f.eks. i tilfælde af force majeure, påpegede den, at der kun indrømmes godtgørelse af indbetalte import- eller eksportafgifter under visse

[16] – Dom af 19.6.2019, C & J Clark International (C-612/16, EU:C:2019:508, præmis 50). Min fremhævelse.

[17] – Dom af 14.6.2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347, præmis 21). Min fremhævelse.

[18] – Dom af 14.6.2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347, præmis 21 og 22).

forudsætninger og i bestemte, særlige situationer. For så vidt som en sådan godtgørelse udgør en undtagelse til den normale import- og eksportordning, skal bestemmelserne herom følgelig fortolkes snævert [19].

54. Den i de foregående punkter i dette forslag til afgørelse nævnte retspraksis vedrører de bestemmelser, der regulerer godtgørelse af told efter anmodning indgivet af en erhvervsdrivende. Det samme ræsonnement baseret på retssikkerhed forekommer mig imidlertid at kunne anvendes på den treårige frist for ydelse af godtgørelse af egen drift, hvormed alle de fortolkningsprincipper, der udspringer af den nævnte retspraksis, kan anvendes.

3. Den grad af sikkerhed, som toldmyndighederne skal have, og den procedure, der skal følges med henblik på godtgørelsen

55. Den lovgivning, der er henvist til i punkt 35 i dette forslag til afgørelse, som regulerer de processuelle aspekter af godtgørelsen af uretmæssigt opkrævet told, bestemmer, at »toldmyndighederne af egen drift yder godtgørelse […] *når de selv* […] *konstaterer, at der er tale om* en af de situationer[, der udløser en sådan ret]« [20], hvilket afføder spørgsmålet om, nøjagtig hvortil denne »konstatering« henviser, og hvilken grad af sikkerhed der kræves, med hensyn til at der foreligger en ret til godtgørelse.

56. Efter min opfattelse efterlader ordlyden af de relevante materielretlige bestemmelser, der er nævnt i punkt 44 i dette forslag til afgørelse, ingen tvivl om, at toldmyndighedernes kendskab skal omfatte de omstændigheder, der udløser retten til godtgørelse. Dette indebærer konkret *kendskabet til de væsentligste elementer*, nemlig de foretagne toldtransaktioner, identiteten på de virksomheder, der er berørt af disse transaktioner, de betalte beløb og naturligvis fraværet af toldskyld [21].

57. Når toldmyndighederne har disse elementer til rådighed, har de pligt til at yde godtgørelse og *har ingen skønsmargen*. I denne forbindelse, og i modsætning til hvad Kommissionen har foreslået, er det ikke muligt at sondre klart mellem den faktiske konstatering af, at betingelserne for godtgørelse er til stede og en pligt til at konstatere dette uden at udvande begrebet »godtgørelse af egen drift« fuldstændig. Når toldforvaltningen har kendskab til de i det foregående punkt i dette forslag til afgørelse nævnte elementer, må det konkluderes, at den har pligt til af egen drift at konstatere forholdet og yde godtgørelsen. Betingelsen om at *konstatere* i snæver forstand falder efter min opfattelse på visse betingelser sammen med en *pligt til at konstatere*. Den modsatte fortolkning baseret på fraværet af enhver pligt for en toldmyndighed til af egen drift at konstatere, at der kan godtgøres et beløb, vil betyde udelukkelse af enhver domstolsprøvelse og følgelig enhver dom for tilsidesættelse af denne pligt, fordi en tilsidesættelse af en ikke-eksisterende pligt pr. definition er umulig. Et sådant resultat ville stride imod målet om godtgørelse af egen drift, der er baseret på den generelle pligt til at godtgøre afgifter, som er opkrævet i strid med de EU-retlige regler.

58. Et centralt spørgsmål er imidlertid, hvordan toldmyndighederne skal komme i besiddelse af de hertil nødvendige oplysninger, især om det er tilstrækkeligt, at sådanne oplysninger f.eks. tilsendes dem af de berørte virksomheder, eller om toldmyndighederne snarere skal være

[19] – Dom af 14.6.2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347, præmis 23 og 24).

[20] – Min fremhævelse.

[21] – I »Orientations concernant le remboursement et la remise« (retningslinjerne for godtgørelse og fritagelse, s. 32), som er udarbejdet af Kommissionens generaldirektorat for beskatning og toldunion, er det blot anført, at »toldmyndighederne skal råde over *alle de oplysninger, der er nødvendige* for at foretage godtgørelsen«, uden at specificere det nærmere. Min fremhævelse.

proaktive og foretage undersøgelser for at sikre større klarhed. Det er indlysende, at toldmyndighedernes konstatering af egen drift af, at betingelserne for godtgørelse er til stede, ikke sker rent tilfældigt og altid kræver en vis aktiv indsats fra myndighedernes side. Toldmyndighedernes arbejdsmetoder og det omfang, hvori disse skal være proaktive, behandles i det følgende. Det, der med sikkerhed kan fastslås på dette tidspunkt, er, at ansvaret for at sikre, at toldforvaltningen får kendskab til fraværet af toldskyld, ikke bør påhvile den berørte virksomhed alene, idet det ellers svarer til, at denne under enhver omstændighed skal indgive en anmodning om godtgørelse. Med andre ord ville der dermed de facto kun findes en enkelt metode til godtgørelse af uretmæssigt opkrævet told, mens toldlovgivningen klart fastsætter *to forskellige metoder*.

59. For ikke at gøre lovgivningen om godtgørelse af egen drift indholdsløs er det efter min opfattelse derfor rimeligt at pålægge toldmyndighederne en forpligtelse til selv at foretage undersøgelser med henblik på at fastslå de ovennævnte væsentligste elementer, der muliggør godtgørelse. Denne fortolkning er ligeledes baseret på en analyse af de forskellige sprogversioner af formuleringen »toldmyndighederne […] når de selv […] konstaterer« (i den franske version »les autorités douanières *constatent d'elles-mêmes*«)[22], der er anvendt i den omhandlede lovgivning, og som antyder et initiativ fra forvaltningens side, dvs. en *efterforskningsforanstaltning med henblik på at opnå oplysninger*. I den spanske og den engelske version anvendes endog udtrykkeligt verbet »opdage«.

60. De nationale myndigheder har beføjelse til at foretage toldkontrol i henhold til toldlovgivningen[23]. Når dette er sagt, skal det præciseres, at forpligtelsen til at fastslå de faktiske omstændigheder og handle derefter bør *afhænge af den pågældende situation*. Jeg tilslutter mig den franske regerings og Kommissionens synspunkt om, at toldmyndighederne principielt ikke bør være forpligtede til at træffe *uforholdsmæssige foranstaltninger* for at kunne fastslå de erhvervsdrivendes identitet og de beløb, der skal godtgøres. Jeg må imidlertid fremhæve, at jeg ser anderledes på de konklusioner, der skal drages af denne konstatering. Kravet om forholdsmæssighed skal sikre et rimeligt forhold mellem målet om at tilbagebetale uretmæssigt opkrævet told og den indsats, som toldforvaltningen skal udfolde for at nå dette mål. Forholdsmæssigheden af en toldmyndigheds indsats må ikke bedømmes in abstracto, men under hensyntagen til den specifikke situation, hvori godtgørelsen af egen drift er på tale. En mere alvorlig situation, der involverer flere erhvervsdrivende, kunne således kræve mere tilbundsgående foranstaltninger af en toldmyndighed, uden at sådanne foranstaltninger nødvendigvis ville fremstå uforholdsmæssige.

61. I en ordinær situation med en enkelt importør forekommer efterprøvelsen af vedkommendes identitet og det beløb, der skal godtgøres, at være en rimelig og forholdsmæssig foranstaltning med henblik på at yde godtgørelse af egen drift. Hvorfor skulle det så ikke også være tilfældet i en ekstraordinær situation med flere erhvervsdrivende, der er berørt af en toldforvaltnings urigtige anvendelse af toldreglerne? I sidstnævnte tilfælde er det forhold, at en konstatering af, at betingelserne for godtgørelse er til stede, kræver en indsats og yderligere ressourcer fra toldforvaltningens side, en naturlig følge af *alvoren af den situation*, som denne forvaltning skal afhjælpe, og bør derfor ikke af den grund alene betragtes som en uforholdsmæssig foranstaltning.

[22] – Jf. den spanske version (»cuando las propias autoridades aduaneras descubran«), den danske version (»toldmyndighederne […] når de selv […] konstaterer«), den tyske version (»stellen die Zollbehörden selbst […] fest«), den engelske version (»where the customs authorities themselves discover«), den italienske version (»se le autorità doganali constatano«), den litauiske version (»Jeigu muitinė per šį laikotarpį pati nustato«), den nederlandske version (»de douaneautoriteiten […] tot de vaststelling komen«) og den portugisiske version (»as próprias autoridades aduaneiras verifiquem«).

[23] – J.-L. Albert, *Le droit douanier de l'Union européenne*, afdeling 4 (»La gestion du risque et des fraudes«), Namur 2019, s. 542 ff., forklarer, at toldkontrollen altid er blevet anset for et af toldforvaltningens prærogativer.

62. Grundene til, at der er blevet opkrævet for store beløb, kunne ligeledes nævnes blandt *de faktorer, der skal tages i betragtning ved den vurdering af de supplerende undersøgelsers forholdsmæssighed*, som en toldforvaltning skal foretage. Den omstændighed, at denne forvaltning har bidraget til den uretmæssige opkrævning ved sin urigtige anvendelse af toldreglerne, taler for, at den skal handle desto mere proaktivt for at tilbagebetale det uretmæssigt opkrævede beløb til den erhvervsdrivende frem for at indtage en afventende holdning, hvor det for meget opkrævede beløb kun tilbagebetales, hvis den erhvervsdrivende selv tager initiativ dertil. Jeg vil endvidere påpege, at i modsætning til hvad den franske regering har foreslået, kan manglende godtgørelse af egen drift ikke altid udlignes ved, at den erhvervsdrivende har mulighed for at gøre sin godtgørelsesret gældende. Denne erhvervsdrivende er nemlig ikke altid bevidst om de omstændigheder, der giver anledning til godtgørelse, og vil ikke altid være i stand til at indgive en anmodning desangående.

63. På baggrund af alle disse elementer, og mens almindelig omhu er passende i de daglige administrative sagsgange, hvorfor det ikke kan foreholdes forvaltningen, at den har undladt at opfylde sin forpligtelse til at udvise omhu, hvis fejl ved anvendelsen af toldretten først opdages i forbindelse med regelmæssig kontrol[24], er det min opfattelse, at *de mere alvorlige overtrædelser kræver yderligere foranstaltninger* fra forvaltningens side for at fastslå det nøjagtige omfang af pligten til godtgørelse. Med andre ord skal de foranstaltninger, der skal træffes af toldforvaltningen, stå i rimeligt forhold til situationens alvor.

64. Selv om bedømmelsen af forholdsmæssigheden af de foranstaltninger, der konkret er blevet truffet, påhviler den forelæggende ret, forholder det sig ikke desto mindre således, at Domstolen kan give denne ret retningslinjer, som kan hjælpe den med at udføre denne opgave. For så vidt angår den foreliggende sag er jeg i modsætning til de berørte parter af den opfattelse, at de franske myndigheder ikke har gjort alt, hvad der var nødvendigt for at anvende toldreglerne korrekt. Det forhold, at toldreglerne blev anvendt urigtigt i flere på hinanden følgende år[25], hvilket fik *økonomiske følger for et stort antal virksomheder*, er efter min opfattelse en omstændighed, der burde have tvunget de franske myndigheder til at træffe yderligere foranstaltninger med henblik på af egen drift at tilbagebetale den uretmæssigt opkrævede told. Jeg gør nærmere rede for mit synspunkt i det følgende.

65. Det skal indledningsvis anføres, at Kommissionen den 23. januar 1991 offentliggjorde begrundet udtalelse KOM(90) 2042 endelig, hvorved den dels konstaterede, at Den Franske Republik med indførelsen af et krav om overgang til fri omsætning af varer fra tredjelande med Andorra som bestemmelsessted, når de passerede gennem fransk område, havde tilsidesat sine forpligtelser i henhold til visse af fællesskabsrettens bestemmelser, dels opfordrede de franske myndigheder til at efterleve denne begrundede udtalelse inden 30 dage. Det fremgår endvidere af de sagsakter, som Domstolen råder over, at det franske økonomiministerium den 6. juni 1991 offentliggjorde en bekendtgørelse i *Journal officiel de la République française* til importører og

[24] – P. Witte, *Zollkodex der Union (UZK)*, München 2022, artikel 116, punkt 46-48; M. Niestedt, *EU-Außenwirtschafts- und Zollrecht*, München 2024, artikel 116, punkt 13, forklarer, at toldmyndighederne ikke har pligt til at undersøge hvert enkelt tilfælde for at fastslå muligheden for godtgørelse. En sådan generel undersøgelsespligt ville overbebyrde myndighederne i betragtning af det store antal toldtransaktioner. Derimod har toldmyndighederne pligt til at godtgøre, hvis de opdager omstændigheder, der begrunder en sådan godtgørelse, i forbindelse med *en toldkontrol, en ekstern revision* m.m.

[25] – Selv om den foreliggende sag kun omhandler indførsler i perioden 1988-1991, forholder det sig ikke desto mindre således, at de franske toldmyndigheders pågældende praksis synes at være begyndt langt tidligere. Det er i hvert fald, hvad Kommissionens begrundede udtalelse tyder på, idet det heri anføres, at denne praksis er baseret på en »bekendtgørelse til eksportører af varer med Andorra som bestemmelsessted«, der blev offentliggjort i 1950 og siden ændret i 1974, 1978 og 1983. Ifølge denne bekendtgørelse var transit med Andorra som bestemmelsessted af varer, der ikke befandt sig i fri omsætning i Fællesskabet, betinget af fremlæggelse af en særlig tilladelse udstedt af præfekturet i Pyrénées-Orientales.

eksportører om, at dette krav om overgang til fri omsætning blev ophævet. Efter min opfattelse skal denne reaktion fra de franske myndigheders side opfattes som en faktisk indrømmelse af en tilsidesættelse af toldreglerne og en vilje til at efterleve fællesskabsrettens krav.

66. Kommissionens begrundede udtalelse levner ikke plads til tvivl. De afgifter, der blev opkrævet i henhold til ordningen med fri omsætning, var i strid med de gældende regler og derfor ikke skyldige efter lovgivningen. Det kan derfor fastslås, at toldmyndighederne var om ikke generelt informeret, så i det mindste bevidste herom. Det kan ligeledes antages, at toldmyndighederne havde overvejet den eventuelle godtgørelse, af egen drift eller efter anmodning, af den uretmæssigt opkrævede told, så meget desto mere som toldlovgivningen fastsatte en *generel forpligtelse til godtgørelse*, når betingelserne var opfyldt, således som jeg allerede har anført i dette forslag til afgørelse [26].

67. Det fremgår af de franske myndigheders officielle kommunikation om ændringen af deres administrative praksis, at de var bevidste om nødvendigheden af at beskytte de berørte erhvervsdrivendes interesser ved at informere dem udtrykkeligt. I denne sammenhæng skal opmærksomheden henledes på det forhold, at toldmyndighederne er omfattet af en oplysningspligt, eftersom de i henhold til EU-toldkodeksens artikel 14, stk. 2, »*sørger for en regelmæssig dialog med de økonomiske operatører* og andre myndigheder, der er involveret i international varehandel«. Ligeledes ifølge denne bestemmelse »*sørger* [de] *for større åbenhed ved at gøre* toldlovgivningen, *generelle administrative afgørelser og ansøgningsblanketter frit tilgængelige*, uden vederlag, hvor dette er praktisk muligt, og via internettet« [27]. Denne bestemmelse afspejler *de krav til åbenhed og offentliggørelse*, der knytter sig til god forvaltning. Det skal anføres, at sådanne krav allerede var gældende i international handelsret på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen [28]. Det kan således hævdes, at toldmyndighederne ved hjælp af denne officielle kommunikation har opfyldt deres minimumsforpligtelse til at oplyse om gældende lovgivning.

68. Denne tilgang var imidlertid bestemt ikke tilstrækkelig til at afhjælpe ulovligheden af den situation, der havde varet i adskillige år, dvs. at sikre, at de virksomheder, der var berørt af den tilsidesættelse af EU-retten, som kunne tilregnes de franske myndigheder, kunne opnå godtgørelse. Det skal nemlig anføres, at den af de franske myndigheder offentliggjorte bekendtgørelse blot meddeler, at kravet om overgang til fri omsætning ophæves *fremover*, men intet oplyser om behandlingen af eventuelle klager fra virksomheder, der har lidt et økonomisk tab *hidtil* [29]. Denne bekendtgørelse omtaler heller ikke disse virksomheders mulighed for at anmode toldmyndighederne direkte om oplysninger om rækkevidden af disses overtrædelse, muligheden for at bidrage til oplysning af de faktiske omstændigheder ved de toldtransaktioner, der berørte dem, eller i givet fald for at indgive en anmodning om godtgørelse.

69. Denne officielle kommunikation præciserer ikke, at denne ændring i toldmyndighedernes administrative praksis reelt skyldtes Kommissionens indgriben, efter at denne havde advaret dem om, at der forelå en overtrædelse af fællesskabsretten. De erhvervsdrivende, der ikke var blevet oplyst om disse hændelser, kunne derfor ikke identificere årsagen til denne ændring af den

[26] – Jf. punkt 43 i dette forslag til afgørelse.

[27] – Min fremhævelse.

[28] – Denne bestemmelse gennemfører kravene i international ret, nemlig aftaler, der er indgået i regi af Verdenshandelsorganisationen (WTO), nærmere bestemt artikel X, punkt 1, i den almindelige overenskomst om told og udenrigshandel (GATT) og i aftalen om lettelse af samhandelen (P. Witte, Zollkodex der Union, München 2022, artikel 14, punkt 33-35).

[29] – I øvrigt fremgår det af sagsakterne, at Kommissionen indledte overtrædelsesproceduren mod Den Franske Republik, der havde gennemført en ændring i toldmyndighedernes administrative praksis, efter en klage, der blev indgivet af en forhandler af varer af polsk oprindelse med Andorra som bestemmelsessted.

administrative praksis. Sådanne oplysninger var imidlertid uomgængelige, hvis de berørte virksomheder reelt skulle kunne gøre deres rettigheder gældende. I mangel af yderligere foranstaltninger var der risiko for, at visse virksomheder manglede kendskab til de muligheder, der bød sig for dem.

4. De krav, der udspringer af det generelle princip om god forvaltning

70. En sådan tilgang forekommer mig uforenelig med de krav, der udspringer af det generelle princip om god forvaltning, som toldmyndighederne skal efterleve, eftersom de gennemfører EU-retten [30]. De franske myndigheder har efter min opfattelse især tilsidesat to centrale forpligtelser, hvis opfyldelse kendetegner god forvaltning, nemlig dels pligten til at *begrunde de administrative afgørelser*, dels pligten til at *behandle retssubjektet retfærdigt* [31].

71. Som Domstolen har anført i sin praksis, har forpligtelsen til at begrunde de afgørelser, som de nationale myndigheder træffer, en særlig betydning, da den *sætter modtageren i stand til at forsvare sine rettigheder bedst muligt og træffe afgørelse om, hvorvidt sagen bør prøves retsligt, på grundlag af et fuldt kendskab til sagen*. Begrundelsen er ligeledes nødvendig for retternes udøvelse af kontrollen med afgørelsernes lovlighed [32]. Efter min opfattelse er denne begrundelsespligt også på spil i en situation som den i den foreliggende sag omhandlede, hvor forvaltningens beslutning om at ændre sin administrative praksis, hvorved den implicit indrømmer at have overtrådt EU-retten, *baner vej for anmodninger om godtgørelse af uretmæssigt opkrævet told*. Opfyldelsen af begrundelseskravet er så meget desto vigtigere, idet toldmyndighederne har pligt til at yde en sådan godtgørelse, og der gælder en forældelsesfrist på tre år [33].

72. Det er nemlig min opfattelse, at hvis der ikke gives en tilstrækkeligt præcis og detaljeret begrundelse af forvaltningen selv, som har kendskab til alle faktiske og retlige aspekter af denne overtrædelse, bliver det vanskeligt eller endda umuligt for retssubjektet at udøve visse af de rettigheder, der er tillagt ved EU-retten, f.eks. retten til godtgørelse. Desuden skal det i denne forbindelse påpeges, at når EU-retten skaber rettigheder for den enkelte, *skal det* i overensstemmelse med fast retspraksis *sikres, at de pågældende personer sættes i stand til at få fuldt kendskab til deres rettigheder og* i givet fald *håndhæve disse rettigheder* ved de nationale domstole [34]. Dette krav er særlig relevant i det i den foreliggende sag omhandlede *forhold mellem borgeren og forvaltningen* [35]. Opfyldelsen af en sådan målsætning ville imidlertid være i alvorlig fare, hvis forvaltningen undlod væsentlige oplysninger såsom indtrædelsen af en hændelse, der udløser ret til godtgørelse.

30 – Jf. dom af 9.11.2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839, præmis 39).

31 – Princippet om god forvaltningsskik er ikke et enkelt forvaltningsretsprincip, men en sammenfatning af flere principper og på en vis måde et samlebegreb af alle eller enkelte forvaltningsretsprincipper. Undertiden anvendes det som synonym for de principper, der udgør en retsstatslig forvaltningsproces. Princippet om god forvaltningsskik påbyder bl.a., at de nationale myndigheder skal rette op på fejl og forsømmelser, foretage en upartisk og objektiv behandling af sagen, og at en afgørelse træffes inden for en rimelig frist. Derudover indeholder princippet en omfattende agtpågivenheds- og forsorgspligt for myndigheden, retten til at blive hørt, altså tjenestemændenes forpligtelse til – før en afgørelse træffes – at give de berørte personer lejlighed til at udtale sig, samt en forpligtelse til at begrunde afgørelsen (jf. generaladvokat Trstenjaks forslag til afgørelse Gorostiaga Atxalandabaso mod Parlamentet, C-308/07 P, EU:C:2008:498, punkt 89).

32 – Jf. dom af 9.11.2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839, præmis 40).

33 – Jf. punkt 50 i dette forslag til afgørelse.

34 – Jf. dom af 15.5.2014, Almos Agrárkülkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328, præmis 21), og af 9.3.2023, État belge og Promo 54 (C-239/22, EU:C:2023:181, præmis 28).

35 – Jf. dom af 8.5.2019, PI (C-230/18, EU:C:2019:383, præmis 57), og af 7.9.2021, Klaipėdos regiono atliekų tvarkymo centras (C-927/19, EU:C:2021:700, præmis 122).

73. Det skal endvidere fremhæves, at princippet om god forvaltning ligeledes indebærer en pligt til at handle retfærdigt. Retfærdighedsprincippet er afgørende for at skabe tillid og forudsigelighed i forholdet mellem den enkelte og forvaltningen [36]. Det omfatter bl.a. tillid til, at forvaltningen handler lovligt [37]. Dette princip betragtes som et meget bredt begreb, der udgør grundlaget for andre af EU's forvaltningsretlige principper såsom princippet om upartiskhed, legalitetsprincippet, princippet om beskyttelse af den berettigede forventning, princippet om forbud mod forskelsbehandling og ligebehandlingsprincippet samt proportionalitetsprincippet [38].

74. For så vidt angår den foreliggende sag er det indlysende, at de virksomheder, der før ændringen af toldforvaltningens praksis uretmæssigt var blevet pålagt at betale told, som følge af at forvaltningen undlod at give vigtige oplysninger om muligheden for at anmode om godtgørelse, blev stillet ringere end de andre virksomheder. Hvis de franske myndigheder derimod offentligt havde gjort rede for grunden til, at de var nødt til at foretage en sådan ændring af den administrative praksis, ville alle virksomhederne være blevet behandlet på lige fod. Derfor er det min vurdering, at retfærdighedsprincippet ikke er blevet efterlevet i den foreliggende sag.

75. Set i dette lys forekommer det mig ikke at være et uforholdsmæssigt krav at stille til toldmyndighederne, at de giver yderligere oplysninger og indfører procedurer, der er egnede til at muliggøre godtgørelsen af den uretmæssigt opkrævede told. En sådan tilgang synes nødvendig i betragtning af alvoren af tilsidesættelsen af toldlovgivningen både hvad angår varighed og omfang. Det fremgår nemlig af sagsakterne, at overtrædelsen foregik over flere år og berørte samhandelen mellem Andorra og tredjelande i dens fulde udstrækning.

5. Godtgørelsesrettens status i Unionens retsorden

76. Når godtgørelsesrettens status i Unionens retsorden tages i betragtning, er et sådant krav så meget desto mere uomgængeligt. I denne henseende skal det påpeges, at toldbestemmelserne om godtgørelse af uretmæssigt opkrævede afgifter blot er et *udtryk for et iboende princip i EU-retten*, nemlig et almindeligt princip om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld [39]. Ifølge fast retspraksis består »retten til at få tilbagebetalt afgifter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med [EU-rettens] bestemmelser, som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved [EU-rettens] bestemmelser efter den fortolkning, som Domstolen har givet af disse. Medlemsstaten er således som udgangspunkt forpligtet til at tilbagebetale afgifter, der er opkrævet i strid med [EU-retten]« [40].

77. Det følger endvidere af Domstolens faste praksis, at »enhver borger, som en national myndighed har pålagt at betale en skat, told eller anden afgift i strid med EU-retten, i henhold til EU-retten […] har ret til tilbagebetaling af det hertil svarende pengebeløb fra den pågældende medlemsstat«. Ifølge Domstolen har »[e]n sådan borger […] desuden, ligeledes i henhold til EU-retten, ret til ikke alene tilbagebetaling af det uretmæssigt opkrævede pengebeløb, men også til betaling af renter som kompensation for den manglende rådighed over dette beløb«.

[36] – K. Lenaerts, »»In the Union we trust«: Trust-enhancing principles of Community Law«, *Common Market Law Review*, bind 41, nr. 2, 2004, s. 337 ff.

[37] – Jf. i denne retning Europa-Parlamentet, *Law of the Administrative Procedure of the European Union – European Added Value Assessment*, oktober 2012, s. 1-12.

[38] – J. Wakefield, *The Right to Good Administration*, Alphen aan den Rijn, 2007, s. 71.

[39] – Jf. dom af 28.4.2022, Gräfendorfer Geflügel- und Tiefkühlfeinkost Produktions m.fl. (C-415/20, C-419/20 og C-427/20, EU:C:2022:306, præmis 62).

[40] – Jf. dom af 28.1.2010, Direct Parcel Distribution Belgium (C-264/08, EU:C:2010:43, præmis 45). M. Waelbroeck, »La nature juridique du droit au remboursement des montants payés contrairement au droit communautaire«, *Droit international, intégration européenne et libres marchés*, 2011, s. 161 ff., forklarer oprindelsen til denne retspraksis.

Domstolen bemærkede ligeledes, at »en sådan tilsidesættelse kan vedrøre enhver EU-retsregel, uanset om der er tale om en bestemmelse i den primære ret eller i den afledte ret […] eller om et almindeligt EU-retligt princip«. Endelig fastslog Domstolen, at »[retten til tilbagebetaling og betaling af renter] kan påberåbes […] i tilfælde, hvor det viser sig, at det er *ved en i henseende til EU-retten urigtig anvendelse af en EU-retsakt* […], at en national myndighed har pålagt […] en afgift« [41].

78. Denne retspraksis anfægtes ikke af en anden retspraksis fra Domstolen, hvorefter de bestemmelser, der fastsætter godtgørelse, skal fortolkes snævert, for så vidt som en sådan godtgørelse udgør en undtagelse til den normale import- og eksportordning [42]. Ud over, at denne retspraksis skal forstås i sin rette betydning, nemlig som en påmindelse om legalitetsprincippet, hvorefter forvaltningen kun har tilladelse til at handle i de ved EU-retten specifikt definerede tilfælde, bl.a. når anvendelsen af visse toldregler ville medføre tab af Unionens egne midler til skade for EU-budgettet [43], taler følgende argumenter imod, at denne retspraksis fortolkes således, at den udelukker en ret til godtgørelse.

79. For det første er det vigtigt at præcisere, at den fortolkning, som jeg anbefaler i dette forslag til afgørelse, ikke tilsigter at skabe en yderligere begrundelse for godtgørelse, der kan anvendes i alle tilfælde. Det er snarere målet at fastslå *rækkevidden af toldmyndighedernes forpligtelser i henhold til den anden metode*, der er fastsat ved toldreglerne, dvs. når myndighederne af egen drift yder godtgørelse efter selv at have konstateret, at der ikke forelå toldskyld.

80. For det andet påhviler der, som allerede anført i dette forslag til afgørelse, forvaltningen en principiel pligt til at godtgøre uretmæssigt opkrævet told. En snæver fortolkning af reglerne for godtgørelse af uretmæssigt opkrævet told kan derfor ikke tjene som argument for at afvise en sådan godtgørelse i tilfælde, hvor de retlige betingelser er opfyldt. De specifikke toldretlige bestemmelser skal snarere fortolkes i overensstemmelse med det førnævnte almindelige princip om tilbagesøgning af beløb erlagt i urigtig formening om skyld.

6. Foreløbig konklusion

81. I dette forslag til afgørelse har jeg undersøgt flere retlige aspekter af den ved toldretten fastsatte ret til godtgørelse under hensyntagen til sagens specifikke omstændigheder. På baggrund af denne analyse skal der drages nogle foreløbige konklusioner med henblik på at svare den forelæggende ret.

82. For det første er det blevet fastslået, at godtgørelse af uretmæssigt opkrævet told kræver, i) at der indgives en anmodning inden den frist på tre år, der er fastsat i toldreglerne, eller ii) at myndighederne selv konstaterer inden for samme frist, at denne told ikke var skyldig efter lovgivningen. Det er imidlertid ikke nødvendigt, at denne godtgørelse sker inden for den nævnte frist. Hvis en af de ovennævnte betingelser er opfyldt i tide, kan den nævnte godtgørelse ske efter udløbet af samme frist [44].

[41] – Jf. dom af 28.4.2022, Gräfendorfer Geflügel- und Tiefkühlfeinkost Produktions m.fl. (C-415/20, C-419/20 og C-427/20, EU:C:2022:306, præmis 51, 52, 61, 63 og 64). Min fremhævelse.

[42] – Jf. dom af 14.6.2012, CIVAD (C-533/10, EU:C:2012:347, præmis 24).

[43] – Indtægterne fra told i henhold til den fælles toldtarif udgør Unionens egne indtægter, som opkræves af medlemsstaterne og stilles til rådighed for Kommissionen. Domstolen har på sin side fastslået, at det påhviler medlemsstaterne at træffe de nødvendige foranstaltninger med henblik på at sikre en fuldstændig og effektiv toldopkrævning (jf. dom af 11.7.2019, Kommissionen mod Italien (Egne indtægter – opkrævning af toldskyld), C-304/18, EU:C:2019:601, præmis 49 og 50).

[44] – Jf. punkt 42-54 i dette forslag til afgørelse.

83. For det andet er det blevet fastslået, at for at toldmyndighederne kan yde godtgørelse, er det nødvendigt, at de bl.a. fastslår de berørte virksomheders identitet og de beløb, der skal godtgøres. Toldmyndighederne skal imidlertid ikke forholde sig passive, men selv tage initiativ i tilfælde af alvorlige tilsidesættelser af toldlovgivningen eller uregelmæssigheder. Følgelig bør toldmyndighederne være forpligtede til at træffe alle med henblik på situationen egnede foranstaltninger, herunder undersøgelser, og samarbejde i god tro med de berørte virksomheder for at sikre udøvelsen af disses rettigheder [45].

84. For det tredje kan den forelæggende ret, såfremt den vurderer, at godtgørelsen af den uretmæssigt opkrævede told ikke længere er mulig, f.eks. fordi den i toldreglerne fastsatte frist på tre år er udløbet, efter anmodning fra sagsøgeren i hovedsagen undersøge, om betingelserne for erstatning for tilsidesættelse af EU-retten er opfyldt i den foreliggende sag.

VI. Forslag til afgørelse

85. På baggrund af ovenstående betragtninger foreslår jeg, at Domstolen besvarer de præjudicielle spørgsmål, som Cour de cassation (kassationsdomstol, Frankrig) har forelagt, således:

»Artikel 2, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, gentaget i artikel 236, stk. 2, tredje afsnit, i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks,

skal fortolkes således, at

for at toldmyndighederne af egen drift kan godtgøre uretmæssigt opkrævet told, skal disse inden udløbet af en frist på tre år fra det tidspunkt, hvor denne told blev bogført, have konstateret, at nævnte told ikke var skyldig efter lovgivningen. For at godtgørelsen kan ske, skal denne konstatering omfatte de berørte virksomheders identitet og de beløb, der skal tilbagebetales til hver enkelt af dem. De hertil nødvendige undersøgelser skal stå i rimeligt forhold til alvoren af den situation, som den kompetente myndighed skal afhjælpe.«

[45] – Jf. punkt 55-75 i dette forslag til afgørelse.