DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

11. november 1999 *

I sag C-48/98,

angående en anmodning, som Finanzgericht Bremen (Tyskland) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Firma Söhl & Söhlke

mod

Hauptzollamt Bremen,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 49, 204 og 239 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1) og af artikel 212a i forordning nr. 2913/92, som ændret ved Europa-Parlamentet og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996 (EFT 1997 L 17, s. 1), samt om gyldigheden og fortolkningen af artikel 859 og fortolkningen af artikel 900 og 905 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1), som ændret ved artikel 1, nr. 29, i

* Processprog: tysk.

Kommissionens forordning (EF) nr. 3254/94 af 19. december 1994 (EFT L 346, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af formanden for Anden Afdeling, R. Schintgen (refererende dommer), som fungerende formand for Sjette Afdeling, og dommerne P.J.G. Kapteyn og H. Ragnemalm,

generaladvokat: F.G. Jacobs

justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Firma Söhl & Söhlke ved skatterådgiver H. Glashoff og advokat H.-J. Stiehle, Frankfurt am Main

— Hauptzollamt Bremen ved kontorchef M. Tischler, Hauptzollamt Bremen, som befuldmægtiget

— den tyske regering ved afdelingschef E. Röder og kontorchef C.-D. Quassowski, begge Forbundsøkonomiministeriet, som befuldmægtigede

— Det Forenede Kongeriges regering ved D. Cooper, Treasury Solicitor's Department, som befuldmægtiget, bistået af barrister S. Moore

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Tricot, Kommissionens Juridiske Tjeneste, og K. Schreyer, der er udstationeret som national ekspert ved Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede, bistået af advokat R. Bierwagen, Bruxelles,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 11. februar 1999 er afgivet mundtlige indlæg af Firma Söhl & Söhlke ved advokat H.-J. Stiehle, af den tyske regering ved afdelingschef W.-D. Plessing, Forbundsfinansministeriet, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved K. Schreyer, bistået af advokat R. Bierwagen,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 29. april 1999,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 2. december 1997, indgået til Domstolen den 24. februar 1998, har Finanzgericht Bremen i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt Domstolen syv præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 49, 204 og 239 i 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 artikel 212a i forordning nr. 2913/92, som ændret ved Europa-Parlamentet og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996

(EFT 1997 L 17, s. 1), samt om gyldigheden og fortolkningen af artikel 859 og fortolkningen af artikel 900 og 905 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1), som ændret ved artikel 1, nr. 29, i Kommissionens forordning (EF) nr. 3254/94 af 19. december 1994 (EFT L 346, s. 1, herefter »gennemførelsesforordningen«).

2 Disse spørgsmål er blevet rejst under en sag mellem den tyske virksomhed Firma Söhl & Söhlke (herefter »Söhl & Söhlke«), der handler med tekstiler, og Hauptzollamt Bremen (herefter »Hauptzollamt«) vedrørende flere afgiftsafgørelser om fortoldninger, der fordeler sig over perioden februar-december 1994.

Fællesskabsretlige bestemmelser

3 Det bestemmes i toldkodeksens artikel 49:

»1. Varer, der er omfattet af en summarisk angivelse, skal underkastes formaliteter med henblik på angivelse til en toldmæssig bestemmelse eller anvendelse inden for følgende frister:

a) ...

b) 20 dage fra indgivelsen af den summariske angivelse, for så vidt angår varer, der forsendes ad anden vej end søvejen.

2. Når omstændighederne berettiger dertil, kan toldmyndighederne fastsætte en kortere frist eller forlænge de i stk. 1 omhandlede frister. Forlængelsen må imidlertid ikke overstige det reelle behov under de pågældende omstændigheder.«

4 I toldkodeksens artikel 204, stk. 1, er det fastsat:

»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.«

5 Toldkodeksens artikel 203 vedrører en importafgiftspligtig vares unddragelse fra toldtilsyn.

6 Ved forordning nr. 82/97, der trådte i kraft den 1. januar 1997, er der blevet indsat en artikel 212a med følgende ordlyd:

»Når toldforskrifterne hjemler fritagelse for import- eller eksportafgifter i medfør af artikel 184-187, finder denne fritagelse også anvendelse i de øvrige tilfælde, hvor der opstår toldskyld i henhold til artikel 202-205, 210 eller 211, forudsat at der hverken er mistanke om svigagtig fremgangsmåde eller åbenbar forsømmelighed, og at det godtgøres, at de øvrige betingelser for anvendelse af fritagelsen er opfyldt.«

7 I toldkodeksens artikel 239 er fastsat:

»1. Godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter kan indrømmes i andre situationer end dem, der er omhandlet i artikel 236, 237 og 238,

— og som fastlægges efter udvalgsproceduren

— og som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede ikke har gjort sig skyldig i urigtigheder eller åbenbar forsømmelighed. De situationer, hvor denne bestemmelse finder anvendelse, samt de nærmere procedureregler herfor fastlægges efter udvalgsproceduren. Godtgørelsen eller fritagelsen kan undergives særlige betingelser.

2. Godtgørelse af eller fritagelse for afgifter med de i stk. 1 omhandlede begrundelser indrømmes, hvis der fremsættes anmodning herom over for det

berørte toldsted inden tolv måneder fra datoen for underretningen af debitor om de nævnte afgifter.

Toldmyndighederne kan i behørigt begrundede undtagelsestilfælde tillade, at nævnte frist overskrides.«

8 Toldkodeksens artikel 236, 237 og 238 vedrører henholdsvis de tilfælde, hvor afgifterne ikke var skyldige efter lovgivningen, toldangivelsen erklæres ugyldig, og de pågældende varer er blevet afvist af importøren, fordi de er defekte eller ikke svarer til betingelserne i kontrakten.

9 Det fastsættes i toldkodeksens artikel 243:

»1. Enhver person kan indgive klage mod afgørelser, der træffes af toldmyndighederne om anvendelse af toldforskrifterne, og som berører den pågældende umiddelbart og individuelt.

Klage kan endvidere indgives af enhver person, der har anmodet toldmyndighederne om en afgørelse vedrørende anvendelsen af toldforskrifterne, og som ikke har opnået, at nævnte myndigheder har truffet afgørelse inden for den i artikel 6, stk. 2, omhandlede frist.

Klagen skal indgives i den medlemsstat, hvor afgørelsen er truffet, eller hvor der er anmodet om en sådan afgørelse.

2. Klagen kan

a) i første instans indgives til den af medlemsstaterne hertil udpegede toldmyndighed

b) i anden instans indgives til en uafhængig instans, der kan være en domstol eller et tilsvarende specialiseret organ, i overensstemmelse med de gældende bestemmelser i medlemsstaterne.«

10 Det bestemmes i toldkodeksens artikel 245:

»De nærmere bestemmelser om klageadgangen fastsættes af medlemsstaterne.«

11 Det fastsættes i toldkodeksens artikel 249:

»1. Med undtagelse af afsnit VIII fastsættes de nødvendige bestemmelser for anvendelsen af denne kodeks, herunder også af den i artikel 184 omhandlede ordning efter den i stk. 2 og 3 fastlagte procedure under hensyntagen til de af Fællesskabet indgåede internationale forpligtelser, jf. dog artikel 9 og 10 i forordning (EØF) nr. 2658/87 samt stk. 4.

2. Kommissionens repræsentant forelægger udvalget et udkast til de foranstaltninger, der skal træffes. Udvalget afgiver en udtalelse om dette udkast inden for en

frist, som formanden kan fastsætte under hensyntagen til det pågældende spørgsmåls hastende karakter. Det udtaler sig med det flertal, som er fastsat i traktatens artikel 148, stk. 2, for vedtagelse af de afgørelser, som Rådet skal træffe på forslag af Kommissionen. Under afstemninger i udvalget tillægges de stemmer, der afgives af repræsentanterne for medlemsstaterne, den vægt, der er fastlagt i nævnte artikel. Formanden deltager ikke i afstemningen.

3. a) Kommissionen vedtager de påtænkte foranstaltninger, når de er i overensstemmelse med udvalgets udtalelse.

b) Er de påtænkte foranstaltninger ikke i overensstemmelse med udvalgets udtalelse, eller hvis der ikke er afgivet nogen udtalelse, forelægger Kommissionen straks Rådet et forslag til de foranstaltninger, der skal vedtages. Rådet træffer afgørelse med kvalificeret flertal.

c) Har Rådet efter udløbet af en frist på tre måneder regnet fra forslagets forelæggelse for Rådet ikke truffet nogen afgørelse, vedtages de foreslåede foranstaltninger af Kommissionen.

4. De nødvendige bestemmelser for anvendelsen af artikel 11, 12 og 21 fastsættes efter den procedure, der er omhandlet i artikel 10 i forordning (EØF) nr. 2658/87.«

12 I syvende og ottende betragtning til toldkodeksen hedder det:

»Det bør sikres, at denne kodeks anvendes ensartet, og med henblik derpå bør der fastlægges en fællesskabsprocedure, hvorved der kan vedtages gennemførelsesbestemmelser inden for rimelige frister. Der bør nedsættes et toldkodeks-

udvalg, som kan sikre et snævert og effektivt samarbejde mellem medlemsstaterne og Kommissionen inden for området.

Ved vedtagelsen af gennemførelsesbestemmelser til denne kodeks bør der så vidt muligt skabes grundlag for forebyggelse af svig eller uregelmæssigheder, som kan skade De Europæiske Fællesskabers almindelige budget.«

13 Det bestemmes i gennemførelsesforordningens artikel 859:

»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.«

14 Det bestemmes i gennemførelsesforordningens artikel 860:

»Toldmyndighederne fastslår, at der er opstået toldskyld i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 204, medmindre den eventuelle debitor beviser, at betingelserne i artikel 859 er opfyldt.«

15 I gennemførelsesforordningens artikel 899 bestemmes, at »når den besluttende toldmyndighed, der har fået forelagt den i kodeksens artikel 239, stk. 2, omhandlede ansøgning om godtgørelse eller fritagelse, konstaterer:

— at de begrundelser, der fremføres til støtte for ansøgningen, svarer til en af de i artikel 900 til 903 omhandlede omstændigheder, og at disse omstændighe-

der ikke er udtryk for, at den berettigede har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, yder den godtgørelse af eller fritagelse for det pågældende importafgiftsbeløb.

Ved 'den berettigede' forstås den eller de personer, der er omhandlet i artikel 878, stk. 1, samt i givet fald, enhver anden person, som har været medvirkende ved opfyldelsen af toldformaliteterne for de pågældende varer, eller som har givet de fornødne instrukser med henblik på opfyldelsen heraf.

— at de begrundelser, der fremføres til støtte for ansøgningen, svarer til en af de i artikel 904 nævnte omstændigheder, yder den ikke godtgørelse af eller fritagelse for det pågældende importafgiftsbeløb.«

16 Det fastslås i gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), der er indført med virkning fra den 1. januar 1994 ved artikel 1, nr. 29, i forordning nr. 3254/94:

»Der ydes godtgørelse af eller fritagelse for importafgifter i følgende tilfælde:

...

o) når toldskylden opstår på anden måde end efter artikel 201 i kodeksen, og den pågældende kan forelægge et oprindelsescertifikat, et varecertifikat, et dokument for intern fællesskabsforsendelse eller ethvert andet relevant dokument, der beviser, at de indførte varer, dersom de var blevet angivet til fri

omsætning, kunne indrømmes fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling, forudsat at de øvrige betingelser i artikel 890 var opfyldt.«

17 I gennemførelsesforordningens artikel 905, stk. 1, bestemmes:

»Når den besluttende toldmyndighed, der har fået forelagt en godtgørelses- eller fritagelsesansøgning i medfør af toldkodeksens artikel 239, stk. 2, ikke er i stand til på grundlag af bestemmelserne i artikel 899 at træffe afgørelse, og ansøgningen indeholder begrundelser, der kan udgøre en særlig situation, som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede ikke har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, forelægger den medlemsstat, hvorunder den pågældende myndighed hører, sagen for Kommissionen, for at der kan træffes beslutning efter den i artikel 906 til 909 fastlagte procedure.

Begrebet 'den berettigede' har samme betydning som i artikel 899.

I alle øvrige tilfælde afviser den besluttende toldmyndighed ansøgningen.«

18 I fjortende og femtende betragtning til forordning nr. 3254/94 hedder det:

»I artikel 890 i forordning (EØF) nr. 2454/93 fastsættes godtgørelse af eller fritagelse for afgifter ved indførsel af varer, for hvilke der kan indrømmes

fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling, dersom toldskylden er opstået ved overgang til fri omsætning.

Der er også tilfælde, hvor toldskylden opstår på anden måde end ved overgang til fri omsætning, og hvor importøren kan forelægge et dokument, som gør det muligt for ham at nyde godt af en sådan præferencebehandling. Hvis der ikke foreligger uregelmæssigheder eller åbenbar forsømmelighed forekommer forpligtelsen til i disse tilfælde at betale afgifterne uforholdsmæssigt stor i forhold til den beskyttelse, der er indført ved den fælles toldtarif.«

Tvisten i hovedsagen

19 Söhl & Söhlke foretager import under ordningen om passiv forædling og genudfører en del af de ikke-fællesskabsvarer, der er ført ind i Fællesskabets toldområde. I 1994 blev ikke-fællesskabsvarer regelmæssigt transporteret i transit til Bremen, frembudt for Hauptzollamt og overgivet Söhl & Söhlke til midlertidig opbevaring.

20 I august 1993 meddelte Söhl & Söhlke Hauptzollamt, at omlægningen af firmaets toldberegninger til edb, som ville muliggøre en hurtigere fortoldning, endnu ikke var afsluttet, hvorfor fristen på 20 dage til toldbehandlingen i toldkodeksens artikel 49, stk. 1, ikke ville kunne overholdes i hvert enkelt tilfælde.

21 I januar 1994 meddelte Hauptzollamt Söhl & Söhlke, at man ikke længere ville give meddelelse om udløb af frister for varer, der blev opbevaret hos firmaet, idet

toldkodeksen var trådt i kraft den 1. januar 1994. Söhl & Söhlke blev samtidig gjort opmærksom på, at der var opstået toldskyld ved indførsel i henhold til toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), sammenholdt med toldkodeksens artikel 49.

22 Fra midten af februar og indtil udgangen af 1994 overskred Söhl & Söhlke jævnligt de frister, der var fastsat for angivelse af varernes toldmæssige bestemmelse. Ved skrivelse af 12. oktober 1994 gav Hauptzollamt Söhl & Söhlke meddelelse om følgerne af denne adfærd for så vidt angår toldskyld og opfordrede firmaet til at angive grundene til, at det ikke overholdt fristerne. Söhl & Söhlke svarede ikke på denne skrivelse, men fremsendte efterfølgende flere ansøgninger om fristforlængelse, idet firmaet henviste til den arbejdspukkel, der var opstået som følge af overgangen til edb i regnskabsafdelingen og personalemangel på grund af sygdom. Ved afgørelse af 20. december 1994 gav Hauptzollamt afslag på flere af disse ansøgninger.

23 Mellem den 20. oktober 1994 og den 15. februar 1995 udstedte Hauptzollamt i henhold til toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), 125 afgiftsafgørelser vedrørende fortoldninger, der var foretaget fra februar til december 1994.

24 Söhl & Söhlke har gjort indsigelse mod samtlige afgiftsafgørelser og har herved gjort gældende, at der ikke var opstået toldskyld efter toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), fordi de misligholdelser, firmaet havde begået, ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure. Subsidiært har firmaet i henhold til toldkodeksens artikel 239, sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), anmodet om en godtgørelse af de indbetalte importafgifter.

25 Ved to afgørelser af 23. maj 1995 afviste Hauptzollamt samtlige Söhl & Söhlke's indsigelser og afslog samtidig firmaets subsidiære anmodning om godtgørelse.

Ved afgørelse af 12. maj 1997 afviste Hauptzollamt den klage over afslaget på godtgørelse, som Söhl & Söhlke havde indgivet.

26 I juni 1995 anlagde Söhl & Söhlke sag ved Finanzgericht med påstand annullation af de afgifter, der blev fastsat i afgørelsen af 23. maj 1995 vedrørende indsigelserne mod afgiftsafgørelserne. I juni 1997 anlagde firmaet sag ved samme ret til prøvelse af afgørelsen af 12. maj 1997, hvorved klagen over afslaget på godtgørelsesansøgningen blev afvist.

27 Finanzgericht Bremen, der har truffet afgørelse om at forene de to sager, har besluttet at udsætte sagerne og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Indeholder artikel 859 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 253, s. 1) en gyldigt vedtaget og udtømmende regulering af misligholdelser efter artikel 204, stk. 1, litra a), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), der 'ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af midlertidig opbevaring eller toldprocedurer'?

2) Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende:

a) Er retten afskåret fra selvstændigt at efterprøve, hvorvidt betingelserne for en fristforlængelse i henhold til artikel 859, nr. 1, i gennemførelsesfor-

ordningen er opfyldt, såfremt der i tide er indgivet anmodning herom, når toldmyndigheden har afslået en anmodning om fristforlængelse ved en afgørelse, der er blevet endelig?

b) Kan anmodningen om forlængelse — i stedet for at henvise til anmeldelser, der nærmere skal opregnes — også generelt fremsættes for alle anmeldelser, der skal foretages i en bestemt periode (i nærværende sag på flere måneder), idet der som begrundelse henvises til særlige problemer for virksomheden i denne periode (f.eks. pludselig sygdom blandt medarbejdere eller disses feriefravær, indkøring af nye medarbejdere, problemer med anvendelsen af et databehandlingssystem, der er udviklet til toldafregning, ekstraordinær arbejdsbyrde som følge af, at der i forbindelse med passiv forædling foretages afskrivninger, der egentlig skulle være foretaget af toldmyndighederne), uden at der foreligger åbenbar forsømmelighed i gennemførelsesforordningens artikel 859, andet leds forstand?

3) Såfremt spørgsmål 1 besvares benægtende:

Må det antages, at de misligholdelser, der foreligger ved, at forpligtelsen til at angive de frembudte varer til en toldmæssig bestemmelse eller anvendelse, ikke er efterkommet fristmæssigt, 'ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af midlertidig opbevaring eller toldprocedurer', såfremt der efter fristens udløb angives en toldmæssig bestemmelse eller anvendelse for de

frembudte varer, uden at en fristforlængelse efter toldkodeksens artikel 49, stk. 2, ville have været berettiget?

4) Såfremt spørgsmål 2, litra b), eller spørgsmål 3 besvares benægtende:

Er gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), der er indsat ved artikel 1, nr. 29, i Kommissionens forordning (EF) nr. 3254/94 af 19. december 1994 (EFT L 346, s. 1), ud over at finde anvendelse på området for anvendelse af præferencetoldsatser eller indrømmelse af fællesskabsbehandling også anvendelig på tildeling af andre afgiftsfordele?

5) Såfremt spørgsmål 4 besvares benægtende:

Er toldmyndighederne og retterne, når der er fremsat en anmodning om godtgørelse, forpligtet til ex officio at undersøge alle de situationer, hvor godtgørelse kan komme på tale, selv om ansøgeren udtrykkeligt kun støtter sin godtgørelsesansøgning på en enkelt bestemmelse herom i loven, således at det i nærværende sag også måtte prøves, hvorvidt betingelserne i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 905, stk. 1, første afsnit, er opfyldt for så vidt angår angivelserne til overgang til fri omsætning, i forbindelse med hvilke der forelå gyldige EUR-1-varecertifikater, henholdsvis formular A-oprindelsescertifikater, hvorved der er tale om fuldstændig eller delvis fritagelse for importafgifter for varer, der er genindført efter passiv forædling (differencefortoldning), eller for returvarer efter reparation?

6) Skal det, såfremt godtgørelsesbetingelserne i gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), er opfyldt, normalt lægges til grund, at den berettigede ikke har handlet svigagtigt eller udvist åbenbar forsømmelighed?

7) Såfremt spørgsmål 6 og/eller spørgsmål 4 besvares benægtende:

Skal begrebet 'offensichtliche Fahrlässigkeit' (åbenbar forsømmelighed) i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, fastlægges efter objektive eller (også) efter subjektive kriterier, og er det identisk med begrebet 'grobe Fahrlässigkeit' (åbenbar forsømmelighed) i gennemførelsesforordningens artikel 859, andet led, og med begrebet 'offenkundige Fahrlässigkeit' (åbenbar forsømmelighed) i toldkodeksens artikel 212a, og kan det antages, at der ikke foreligger 'offensichtliche Fahrlässigkeit' (åbenbar forsømmelighed) i toldkodeksens artikel 239's forstand, såfremt der er opstået toldskyld ved indførsel i medfør af artikel 204, stk. 1, litra a), fordi fristen i toldkodeksens artikel 49, stk. 1, i mange måneder ikke er blevet overholdt af de i spørgsmål 2, litra b), som eksempler anførte grunde, og der heller ikke forelå omstændigheder, der berettigede til fristforlængelser, således at der også forelå en åbenbar forsømmelighed efter gennemførelsesforordningens artikel 859, andet led?«

28 Indledningsvis skal det bemærkes, at det forekommer hensigtsmæssigt at behandle det tredje spørgsmål i umiddelbar forlængelse af det første og at besvare det syvende spørgsmål inden det andet.

Første spørgsmål

29 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om der ved gennemførelsesforordningens artikel 859 gyldigt indføres en ordning, der udtømmende regulerer misligholdelser i toldkodeksens artikel 204, stk. 1's

forstand, som »ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure«.

30 Söhl & Söhlke og den tyske regering har gjort gældende, at Kommissionen ikke havde tilstrækkelig hjemmel til i gennemførelsesforordningen udtømmende at opregne de situationer, der kan være omfattet af forbeholdet i toldkodeksens artikel 204, stk. 1, in fine.

31 Heroverfor har Kommissionen gjort gældende, at Rådet med toldkodeksens artikel 204 og 249 har givet Kommissionen tilstrækkelig hjemmel til efter samråd med Toldkodeksudvalget (herefter »udvalget«) at indføre udtømmende bestemmelser som dem, der findes i gennemførelsesforordningens artikel 859. Ifølge Kommissionen gjorde målet vedrørende en ensartet anvendelse af toldkodeksen i samtlige medlemsstater det nødvendigt at vedtage denne udtømmende regulering.

32 I denne henseende bemærkes for det første, at det fremgår af Domstolen faste praksis, at selv om der i henhold til en bestemmelse i EF-traktaten, såsom EF-traktatens artikel 28 (efter ændring nu artikel 26 EF), der er hjemmelsbestemmelse for toldkodeksen, i princippet tillægges Rådet beføjelse til på forslag af Kommissionen og efter høring af Europa-Parlamentet at udstede bestemmelser på et bestemt område, bemyndiges Rådet ved artikel 145 og 155 (nu artikel 202 EF og 211 EF) til i de retsakter, det vedtager, at tillægge Kommissionen beføjelser til at gennemføre de af Rådet vedtagne forskrifter. Dog hedder det i artikel 145, at Rådet i særlige tilfælde kan forbeholde sig retten til selv at udøve disse beføjelser (jf. inden for landbrugsområdet bl.a. dom af 27.10.1992, sag C-240/90, Tyskland mod Kommissionen, Sml. I, s. 5383, præmis 35).

33 Det skal fastslås dels, at Rådet ikke i toldkodeksens artikel 204 har forbeholdt sig beføjelsen til udtømmende at fastsætte de typer misligholdelse, der omfattes af toldkodeksens artikel 204, dels at det i medfør af toldkodeksens artikel 249 har

tillagt Kommissionen beføjelse til i nært samarbejde med udvalget at udstede »de nødvendige bestemmelser for anvendelse af... [toldkodeksen]«, bortset fra nogle særbestemmelser, artikel 249 ikke omfattes af.

34 Det bemærkes endvidere, at det fremgår af Domstolens praksis, at når blot Rådet i sin grundforordning har fastsat grundreglerne på det pågældende område, kan det tillægge Kommissionen den generelle beføjelse til at træffe gennemførelsesforanstaltningerne dertil uden at skulle angive hovedlinjerne i den delegerede beføjelse. Det fremgår endvidere, at en bestemmelse affattet i generelle vendinger er et tilstrækkeligt grundlag for en sådan delegation (jf. inden for landbrugsområdet bl.a. dommen i sagen Tyskland mod Kommissionen, præmis 41).

35 Det må derfor fastslås, at toldkodeksens artikel 249 udgør et tilstrækkeligt hjemmelsgrundlag for Kommissionen til at vedtage gennemførelsesbestemmelser til toldkodeksen, og navnlig til artikel 204.

36 Endelig fremgår det af Domstolens praksis, at Kommissionen er beføjet til at træffe samtlige de foranstaltninger, der er nødvendige eller hensigtsmæssige med henblik på at gennemføre grundforordningen, forudsat at de ikke strider mod grundforordningen eller de af Rådet fastsatte gennemførelsesbestemmelser (jf. inden for landbrugsområdet bl.a. dom af 15.5.1984, sag 121/83, Zuckerfabrik Franken, Sml. s. 2039, præmis 13, af 17.10.1995, sag C-478/93, Nederlandene mod Kommissionen, Sml. I, s. 3081, præmis 31, og af 4.2.1997, forenede sager C-9/95, C-23/95 og C-156/95, Belgien og Tyskland mod Kommissionen, Sml. I, s. 645, præmis 37).

37 Det må derfor undersøges, om den udtømmende ordning, der er blevet indført ved gennemførelsesforordningens artikel 859, er nødvendig eller hensigtsmæssig med henblik på at gennemføre toldkodeksen, og at ordningen ikke strider mod denne.

38 I denne henseende skal det for det første konstateres, at når hverken artikel 204 eller nogen anden bestemmelse i toldkodeksen er til hinder for, at Kommissionen vedtager udtømmende bestemmelser om misligholdelser, der »ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure«, er den udtømmende ordning, der er indført ved gennemførelsesforordningens artikel 859, ikke i strid med toldkodeksen.

39 For det andet fremgår det af syvende og ottende betragtning til toldkodeksen, at Rådet dels har villet opnå, at kodeksen »anvendes ensartet« i medlemsstaterne, ved at fastlægge en særlig procedure, hvorved der kan vedtages gennemførelsesbestemmelser inden for rimelige frister, dels har ønsket at sikre, at der »ved vedtagelsen af gennemførelsesbestemmelser« til toldkodeksen skabes grundlag for »forebyggelse af svig eller uregelmæssigheder, som kan skade De Europæiske Fællesskabers almindelige budget«.

40 Under hensyntagen til disse formål, og når henses til nødvendigheden af at ligestille alle erhvervsdrivende i samtlige medlemsstater, må gennemførelsesforordningens artikel 859, for så vidt den sikrer en ensartet anvendelse af en bestemmelse i toldkodeksen i alle medlemsstater, ikke alene anses for hensigtsmæssig, men også for nødvendig med henblik på at gennemføre grundforordningen.

41 Det fremgår i øvrigt, at toldkodeksens artikel 249, hvorved der indføres en vedtagelsesprocedure for gennemførelsesforordningen, er blevet overholdt, og at gennemførelsesforordningen er blevet gyldigt vedtaget, eftersom »de i denne forordning fastsatte foranstaltninger er i overensstemmelse med udtalelse fra Toldkodeksudvalget«, jf. femte betragtning til gennemførelsesforordningen.

42 Det anbringende, som Söhl & Söhlke og den tyske regering har fremsat, kan dermed ikke tages til følge.

43 Under hensyntagen til ovenstående betragtninger skal første spørgsmål besvares med, at der ved gennemførelsesforordningens artikel 859 gyldigt er blevet indført en ordning, der udtømmende regulerer de misligholdelser, der omhandles i toldkodeksens artikel 204, stk. 1, som »ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure«.

Tredje spørgsmål

44 I betragtning af besvarelsen af det første spørgsmål findes det unødvendigt at besvare det tredje spørgsmål.

Syvende spørgsmål

45 Med det syvende spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, for det første om udtrykkene »offenkundige Fahrlässigkeit«, »offensichtliche Fahrlässigkeit« og »grobe Fahrlässigkeit«, der i den tyske version forekommer i henholdsvis toldkodeksens artikel 212a, som ændret ved forordning nr. 82/97, toldkodeksens artikel 239 og gennemførelsesforordningens artikel 859, og som svarer til udtrykket »åbenbar forsømmelighed« i den danske version, har den samme betydning. For det andet ønsker den forelæggende ret at få oplyst, efter hvilke kriterier det skal vurderes, om der foreligger åbenbar forsømmelighed i toldkodeksens artikel 239's forstand. Endelig ønsker den oplyst, om det kan antages, at der ikke foreligger åbenbar forsømmelighed (»offensichtliche Fahrlässigkeit«) i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet leds forstand, når der er opstået toldskyld i henhold til toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), på grund af manglende overholdelse af fristen i toldkodeksens artikel 49, stk. 1,

hvilket anses for en åbenbar forsømmelighed (»grobe Fahrlässigkeit«) i gennemførelsesforordningens artikel 859, andet leds forstand.

Første og tredje led af syvende spørgsmål

46 For så vidt angår første led af spørgsmålet bemærkes for det første, at nødvendigheden af en ensartet fortolkning af fællesskabsforordningerne ifølge fast praksis udelukker, at en bestemmelses ordlyd i tvivlstilfælde betragtes isoleret, idet det nævnte hensyn tværtimod kræver, at ordlyden fortolkes og anvendes på baggrund af versionerne på de andre officielle sprog (jf. i denne retning dom af 2.4.1998, sag C-296/95, EMU Tabac m.fl., Sml. I, s. 1605, præmis 36).

47 For det andet skal det bemærkes, således som generaladvokaten har gjort opmærksom på i punkt 72 og 73 i forslaget til afgørelse, at i modsætning til den tyske version, der i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, og gennemførelsesforordningens artikel 899, første led, og artikel 905, stk. 1, benytter udtrykket »offensichtliche Fahrlässigkeit«, medens den i gennemførelsesforordningens artikel 859, andet led, benytter udtrykket »grobe Fahrlässigkeit« og i toldkodeksens artikel 212a, som ændret ved forordning nr. 82/97, udtrykket »offenkundige Fahrlässigkeit«, bliver det samme udtryk benyttet i alle disse bestemmelser i den franske, danske, italienske, portugisiske og spanske version. For så vidt angår de øvrige sproglige versioner benytter visse to udtryk, andre tre udtryk, og atter andre fire udtryk, men ikke på de samme steder.

48 Som generaladvokaten har understreget i punkt 73 i forslaget til afgørelse, viser en sammenligning af alle de sproglige versioner af de pågældende bestemmelser, at udtrykkene, der kvalificerer forsømmeligheden, ikke er benyttet systematisk. Det må heraf udledes, at lovgiver ikke har forfulgt et bestemt mål ved at benytte

forskellige udtryk i den tyske version. Det må derfor antages, at udtrykkene, der kvalificerer forsømmeligheden i de pågældende bestemmelser, alle har den samme betydning og skal forstås som en åbenbar forsømmelighed (i den tyske version »offensichtliche Fahrlässigkeit«).

49 Det fremgår af ovenstående betragtninger, at de udtryk, der er benyttet i den tyske version af toldkodeksens artikel 212a, som ændret ved forordning nr. 82/97, toldkodeksens artikel 239 og gennemførelsesforordningens artikel 859 for at kvalificere forsømmeligheden, har den samme betydning. I den tyske version skal disse udtryk forstås som »offensichtliche Fahrlässigkeit« (åbenbar forsømmelighed).

50 For så vidt angår tredje led af syvende spørgsmål skal det bemærkes, at da begrebet »åbenbar forsømmelighed« er benyttet både i gennemførelsesforordningens artikel 859, andet led, og i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, kan det ikke antages, at der ikke foreligger åbenbar forsømmelighed i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet leds forstand, når toldskylden er opstået efter toldkodeksens artikel 204, stk. 1, litra a), som følge af en adfærd, der anses for en åbenbar forsømmelighed i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 859, andet led.

Andet led af syvende spørgsmål

51 For så vidt angår andet led af syvende spørgsmål skal det for det første bemærkes, at toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, og de øvrige bestemmelser i toldkodeksen eller i gennemførelsesforordningen, der er genstand for nærværende

dom, henviser til det samme begreb vedrørende »åbenbar forsømmelighed«, således som det tillige fremgår af denne doms præmis 46-49.

52 Det skal dernæst bemærkes, at godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, der kun kan indrømmes under visse forudsætninger og i bestemte, særlige situationer, udgør en undtagelse til den normale import- og eksportordning, og at bestemmelserne, hvori der er fastsat en sådan godtgørelse eller fritagelse, følgelig skal fortolkes snævert. Da fraværet af »åbenbar forsømmelighed« er en betingelse sine qua non for at ansøge om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, følger det heraf, at dette begreb skal fortolkes således, at antallet af godtgørelses- eller fritagelsestilfælde forbliver begrænset.

53 Endelig fremgår det, at toldkodeksen har samlet toldbestemmelserne, der tidligere var spredt i et stort antal EF-forordninger og -direktiver. I denne forbindelse blev artikel 13 i Rådets forordning (EØF) nr. 1430/79 af 2. juli 1979 om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter (EFT L 175, s. 1) i det væsentlige gentaget i toldkodeksens artikel 239. Domstolens praksis vedrørende førstnævnte bestemmelse finder dermed anvendelse på sidstnævnte.

54 Det fremgår af dommen af 1. april 1993 (sag C-250/91, Hewlett Packard France, Sml. I, s. 1819, præmis 46), at artikel 13 i forordning nr. 1430/79 og artikel 5, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 1697/79 af 24. juli 1979 om opkrævning af import- og eksportafgifter, der ikke er opkrævet hos debitor for varer, der er angivet til en toldprocedure, som medfører en forpligtelse til at betale sådanne afgifter (EFT L 197, s. 1), forfølger det samme formål, nemlig at begrænse efteropkrævninger af import- eller eksportafgifter til tilfælde, hvor en sådan opkrævning er berettiget, og hvor den er forenelig med et grundlæggende princip, f.eks. princippet om beskyttelse af den berettigede forventning. Det følger heraf, at betingelserne for anvendelse af disse artikler — dvs. for så vidt angår artikel 13 i forordning nr. 1430/79, at den berettigede ikke har gjort sig skyldig i

urigtigheder eller åbenbar forsømmelighed, og for så vidt angår artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79, at toldmyndighederne ikke har begået en fejl, der med rimelighed kunne opdages af den afgiftspligtige — skal fortolkes på samme måde.

55 Desuden har Domstolen i dom af 26. juni 1990 (sag C-64/89, Deutsche Fernsprecher, Sml. I, s. 2535, præmis 19) om artikel 5, stk. 2, i forordning nr. 1697/79 udtalt, at betingelsen om, at en fejl begået af toldmyndighederne skulle kunne opdages af en erhvervsdrivende, skal bedømmes under hensyntagen til især fejlens nærmere beskaffenhed samt til den erhvervsdrivendes erfaring og agtpågivenhed.

56 På grundlag af en analog anvendelse af disse kriterier skal der ved bedømmelsen af, om der foreligger en »åbenbar forsømmelighed« i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet leds forstand, bl.a. tages hensyn til, hvor komplicerede de bestemmelser er, hvis manglende overholdelse har medført, at der er opstået toldskyld, samt til den erhvervsdrivendes erfaring og agtpågivenhed.

57 For så vidt angår den erhvervsdrivendes erfaring skal det undersøges, om der er tale om en erhvervsdrivende, hvis virksomhed i det væsentlige består i import- og eksporttransaktioner, og om han allerede havde erhvervet en vis erfaring med sådanne aktiviteter.

58 For så vidt angår den erhvervsdrivendes agtpågivenhed skal det understreges, at det påhviler denne, såfremt han er i tvivl med hensyn til den rette anvendelse af bestemmelser, hvis manglende overholdelse kan føre til, at der opstår toldskyld, at

undersøge spørgsmålet og fremskaffe enhver mulig oplysning for ikke at overtræde de pågældende bestemmelser.

59 Det tilkommer den nationale ret på grundlag af disse kriterier at bedømme, om den erhvervsdrivende har gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed.

60 Under disse omstændigheder skal andet led af syvende spørgsmål besvares med, at der ved bedømmelsen af, om der foreligger »åbenbar forsømmelighed« i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet leds forstand, især skal tages hensyn til, hvor komplicerede de bestemmelser er, hvis manglende overholdelse har medført, at der er opstået toldskyld, samt til den erhvervsdrivendes erfaring og agtpågivenhed. Det tilkommer den nationale ret på grundlag af disse kriterier at bedømme, om den erhvervsdrivende har gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed.

Andet spørgsmål

61 Andet spørgsmål består af to led.

Første led af andet spørgsmål

62 Med dette spørgsmål ønsker den nationale ret nærmere bestemt oplyst, om fællesskabsretten er til hinder for, at en national ret selvstændigt efterprøver, om betingelsen i gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 1 — nemlig at fristen ville være blevet forlænget — er opfyldt, når en ansøgning om forlængelse, der er

blevet indgivet i tide, er blevet afvist af toldmyndighederne ved en afgørelse, der ikke længere kan påklages.

63 Det bemærkes, som Kommissionen har gjort opmærksom på, at ingen bestemmelser i toldkodeksen eller i gennemførelsesforordningen forbyder en national ret selvstændigt at efterprøve, om misligholdelsen henhører under gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 1, i en sag som den, der behandles i hovedsagen — hvori toldmyndighederne bebrejder en erhvervsdrivende, at denne har begået en misligholdelse, der består i en overskridelse af fristen i toldkodeksens artikel 49, stk. 1 — efter at toldmyndighederne har afvist en ansøgning om forlængelse af denne frist ved en afgørelse, der ikke længere kan påklages.

64 I modsætning til, hvad Det Forenede Kongeriges regering har gjort gældende, fremgår et sådan forbud ikke af ordlyden af gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 1. Denne bestemmelse nævner kun en af de misligholdelser, der omhandles i gennemførelsesforordningens artikel 859, og som på visse betingelser kan anses for ikke at have haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure, jf. toldkodeksens artikel 204, stk. 1.

65 Selv om der i henhold til toldkodeksens artikel 243 er blevet indført en ret for enhver person til at indgive klage mod afgørelser, der træffes af toldmyndighederne om anvendelse af toldforskrifterne, og som berører den pågældende umiddelbart og individuelt, er det i medfør af toldkodeksens artikel 245 blevet overladt til medlemsstaterne at fastsætte de nærmere bestemmelser om klageadgangen.

66 Under alle omstændigheder skal det yderligere bemærkes, at det fremgår af Domstolens praksis, at når der ikke er udstedt fællesskabsbestemmelser på området, tilkommer det hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at udpege de kompetente retter og fastsætte de processuelle regler for sagsanlæg til sikring

af beskyttelsen af de rettigheder, som fællesskabsrettens direkte virkning medfører for borgerne. Disse processuelle regler må dog ikke være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret, og de må heller ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (jf. bl.a. domme af 16.12.1976, sag 33/76, Rewe, Sml. s. 1989, præmis 5, og sag 45/76, Comet, Sml. 2043, præmis 12-16, samt dom af 14.12.1995, sag C-312/93, Peterbroeck, Sml. I, s. 4599, præmis 12).

67 Under hensyntagen til ovenstående betragtninger skal første led af andet spørgsmål besvares med, at fællesskabsretten ikke er til hinder for, at en national ret selvstændigt efterprøver, om betingelsen i gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 1 — nemlig at fristen ville være blevet forlænget — er opfyldt, når en ansøgning om forlængelse, der er blevet indgivet i tide, er blevet afvist af toldmyndighederne ved en afgørelse, der ikke længere kan påklages.

Andet led af andet spørgsmål

68 Med dette spørgsmål ønsker den nationale ret nærmere bestemt oplyst, for det første hvilke omstændigheder der kan berettige en fristforlængelse efter toldkodeksens artikel 49, stk. 1, og om en virksomheds egne problemer, såsom pludselig sygdom blandt medarbejdere eller disses feriefravær, indkøring af nye medarbejdere, problemer med anvendelsen af et databehandlingssystem, der er udviklet til toldafregning, ekstraordinær arbejdsbyrde som følge af, at der i forbindelse med passiv forædling foretages beregninger, der egentlig skulle være foretaget af toldmyndighederne, kan udgøre en sådan omstændighed. For det andet ønsker den nationale ret at få oplyst, om der skal indgives en ansøgning om fristforlængelse for hver angivelse, eller om der kan indgives én ansøgning for flere angivelser, der er indgivet inden for en bestemt periode, i hovedsagen en periode på adskillige måneder. Endelig ønsker den forelæggende ret oplyst, om der foreligger åbenbar forsømmelighed i gennemførelsesforordningens arti-

kel 859, andet leds forstand, såfremt betingelserne for en fristforlængelse ikke er opfyldt, og ansøgningerne om fristforlængelse er indgivet for sent.

69 For så vidt angår omstændigheder, der kan berettige en fristforlængelse, bemærkes, at toldmyndighederne i henhold til toldkodeksens artikel 49, stk. 2, kan forlænge fristen for at efterkomme de nødvendige formaliteter med henblik på angivelse til en toldmæssig bestemmelse af varer, der er omfattet af en summarisk angivelse, når »omstændighederne berettiger dertil«. Denne forlængelse må dog ikke overstige »det reelle behov under de pågældende omstændigheder«.

70 Da ordlyden af denne bestemmelse ikke gør det muligt at fastlægge, hvilke omstændigheder kan berettige en sådan fristforlængelse, bør det undersøges, om disse omstændigheder kan fastlægges ud fra bestemmelsens formål.

71 I denne henseende bemærkes, at der i toldkodeksens artikel 49, stk. 1, er fastsat korte frister, for at de frembudte varer hurtigt kan få en toldmæssig bestemmelse. Varer, der har været frembudt for toldvæsenet, og som afventer angivelse til toldmæssig bestemmelse, har status som varer under midlertidig opbevaring.

72 Formålet med toldkodeksens artikel 49, stk. 1, ville ikke blive opfyldt, såfremt de erhvervsdrivende kunne påberåbe sig omstændigheder, der ikke har nogen som helst usædvanlig karakter, for at få tildelt en fristforlængelse. En sådan fortolkning af ordet »omstændigheder« i bestemmelsen ville indebære, at den

midlertidige opbevaring normalt kunne forlænges, og på længere sigt ville der være risiko for, at den midlertidige opbevaring blev ændret til et toldoplag.

73 Det må derfor konstateres, at ordet »omstændigheder« i toldkodeksens artikel 49, stk. 2's forstand, skal fortolkes således, at det omfatter omstændigheder, der kan bringe ansøgeren i en usædvanlig situation i forhold til andre erhvervsdrivende, der udøver samme virksomhed.

74 Sådanne omstændigheder kan være usædvanlige omstændigheder, der, selv om de ikke er udefra kommende i forhold til den erhvervsdrivende, ikke hører til de hændelser, som enhver erhvervsdrivende normalt bliver konfronteret med under udøvelsen af sit erhverv.

75 Det tilkommer toldmyndighederne og de nationale domstole i hvert enkelt tilfælde at bedømme, om sådanne omstændigheder foreligger.

76 Det skal dog tilføjes, at de omstændigheder, som den nationale ret har anført som eksempel, i hvert fald ikke kan udgøre omstændigheder, der kan berettige en forlængelse af fristen i toldkodeksens artikel 49, stk. 1.

77 Under hensyntagen til ovenstående betragtninger skal første del af andet led af andet spørgsmål besvares med, at alene omstændigheder, der kan bringe ansøgeren i en usædvanlig situation i forhold til andre erhvervsdrivende, der udøver samme virksomhed, kan berettige en forlængelse af fristen i toldkodeksens artikel 49, stk. 1. Sådanne omstændigheder kan være usædvanlige omstændig-

heder, der, selv om de ikke er udefra kommende i forhold til den erhvervsdrivende, ikke hører til de hændelser, som enhver erhvervsdrivende normalt bliver konfronteret med under udøvelsen af sit erhverv. Det tilkommer toldmyndighederne og de nationale domstole i hvert enkelt tilfælde at bedømme, om sådanne omstændigheder foreligger.

78 For så vidt angår spørgsmålet, om en ansøgning om fristforlængelse skal indgives for hver summarisk angivelse, eller om der kan indgives én ansøgning for flere summariske angivelser, der er indgivet inden for en bestemt periode — i hovedsagen en periode på adskillige måneder — skal det for det første bemærkes, at ordlyden af toldkodeksens artikel 49, stk. 2, ikke er til hinder for, at en erhvervsdrivende indgiver en enkelt ansøgning for flere summariske angivelser.

79 Det bemærkes for det andet, at toldkodeksen navnlig har til formål at begrænse »toldformaliteter og toldkontrol... mest muligt«, jf. sjette betragtning til toldkodeksen. Den omstændighed, at en erhvervsdrivende kan indgive en enkelt ansøgning om forlængelse af den fastsatte frist for angivelse af varernes toldmæssige bestemmelse, når disse har været genstand for flere summariske angivelser, begrænser antallet af toldformaliteter, som den erhvervsdrivende skal opfylde.

80 Det følger heraf, at der i princippet intet er til hinder for, at en erhvervsdrivende indgiver en enkelt ansøgning om forlængelse af den fastsatte frist for angivelse af varernes toldmæssige bestemmelse, når disse har været genstand for flere summariske angivelser.

81 Det fremgår imidlertid af toldkodeksens artikel 49, sammenholdt med gennemførelsesforordningens artikel 859, nr. 1, at en ansøgning om forlængelse af den fastsatte frist for angivelse af den toldmæssige bestemmelse for varer under midlertidig opbevaring kun gyldigt kan indgives inden udløbet af denne frist.

Dermed kan der i tilfælde, hvor der er indgivet én ansøgning, kun indrømmes en fristforlængelse for varer, for hvilke fristen for at modtage en toldmæssig bestemmelse endnu ikke er overskredet.

82 Under hensyn til ovenstående betragtninger skal anden del af andet led af andet spørgsmål besvares med, at fællesskabsretten ikke er til hinder for, at en erhvervsdrivende indgiver en enkelt ansøgning om forlængelse af den fastsatte frist for angivelse af varernes toldmæssige bestemmelse, når disse har været genstand for flere summariske angivelser. Dog kan der også i tilfælde, hvor der er indgivet én ansøgning, kun indrømmes en fristforlængelse for de varer, for hvilke fristen for at modtage en toldmæssig bestemmelse endnu ikke er overskredet.

83 For så vidt angår tredje del af andet led af andet spørgsmål bemærkes, at det tilkommer den nationale ret at bedømme, om der under hensyn til de kriterier, der er blevet fastlagt i nærværende doms præmis 51-60, foreligger en åbenbar forsømmelighed i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 859, andet leds forstand.

Fjerde spørgsmål

84 For så vidt angår fjerde spørgsmål er det tilstrækkeligt at konstatere, at det klart fremgår af ordlyden af gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), at denne bestemmelse kun skal finde anvendelse, såfremt det bevises, »at de indførte varer, dersom de var blevet angivet til fri omsætning, kunne indrømmes fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling, forudsat at de øvrige

betingelser i artikel 890 var opfyldt«. Da denne bestemmelse klart henviser til »fællesskabsbehandling« og »præferencetoldbehandling«, kan bestemmelsen ikke omfatte anden gunstig behandling, såsom hel eller delvis fritagelse for importafgifter på varer, der efter passiv forædling genimporteres, eller på varer, der modtages retur efter at være blevet repareret.

85 Denne fortolkning bekræftes af femtende betragtning til forordning nr. 3254/94, hvorved litra o) blev indsat i gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1. Det fremgår klart af denne betragtning, at bestemmelsen kun skal finde anvendelse i tilfælde, hvor toldskylden er opstået på anden måde end ved overgang til fri omsætning, og hvor importøren kan forelægge et dokument, som gør det muligt for ham at nyde godt af en »præferencebehandling«.

86 Under hensyn til ovenstående betragtninger skal fjerde spørgsmål besvares med, at gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), finder anvendelse i tilfælde, hvor varerne havde kunnet indrømmes fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling, men ikke i tilfælde, hvor varerne havde kunnet nyde godt af en anden gunstig behandling.

Femte spørgsmål

87 Med det femte spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldmyndigheden eller den nationale ret, der har fået forelagt en ansøgning om godtgørelse af eller fritagelse for afgifter i henhold til toldkodeksens

artikel 239, og ansøgningen støttes på gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), ex officio skal undersøge, om ansøgningen er berettiget i henhold til de andre bestemmelser i gennemførelsesforordningens artikel 900 og i henhold til artikel 901-905.

88 I denne henseende bemærkes dels, at det fremgår af ordlyden af gennemførelsesforordningens artikel 899, at en toldmyndighed, der har fået forelagt en ansøgning om godtgørelse eller fritagelse i henhold til toldkodeksens artikel 239, stk. 2, skal undersøge, om »de begrundelser, der fremføres til støtte for ansøgningen, svarer til en af de [i gennemførelsesforordningens artikel 900 til 904] omhandlede omstændigheder«. For at kunne træffe afgørelse om ansøgningen er toldmyndigheden således nødsaget til at undersøge de begrundelser, der er blevet påberåbt til støtte for ansøgningen, under hensyntagen til alle de omstændigheder, der er fastsat i gennemførelsesforordningens artikel 900-904.

89 Den omstændighed, at en ansøger — selv om han ikke er forpligtet hertil i henhold til bestemmelserne — har støttet sin ansøgning på en bestemt regel i forordningen, men de påberåbte begrundelser ikke svarer til de omstændigheder, der er omhandlet i denne regel, kan ikke fritage myndigheden, der har fået forelagt ansøgningen, fra forpligtelsen til at undersøge, om begrundelserne ikke svarer til en af de omstændigheder, der er omhandlet i gennemførelsesforordningens artikel 900-904. Da en ansøgning om godtgørelse eller fritagelse efter toldkodeksens artikel 239 ikke skal indeholde en nærmere angivelse af den bestemmelse i gennemførelsesforordningen, som ansøgeren påberåber sig, skal en ansøgning, hvori der henvises til et bestemt juridisk grundlag, underkastes en lige så udtømmende behandling som andre ansøgninger.

90 Denne fortolkning bekræftes af ordlyden af gennemførelsesforordningens artikel 905, stk. 1, hvoraf det fremgår, at anvendelsen af den i artikel 906 til 909

fastlagte procedure bl.a. er undergivet den forudgående betingelse, at den besluttende toldmyndighed »ikke er i stand til på grundlag af bestemmelserne i artikel 899« at indrømme eller afvise godtgørelsen af eller fritagelsen for import- eller eksportafgifter.

91 På den anden side bemærkes, at det i Domstolens praksis er fastslået, at når toldmyndigheden ikke er i stand til under hensyn til de påberåbte grunde at træffe afgørelse om godtgørelse af eller fritagelse for afgifter med hjemmel i forordningens artikel 899, skal den undersøge, om der foreligger forhold, der kan udgøre en særlig situation i gennemførelsesforordningens artikel 905, stk. 1's forstand, som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede hverken har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, og i givet fald forelægge sagen for Kommissionen, som på grundlag af de fremlagte oplysninger vurderer, om der foreligger en særlig situation, der kan begrunde en godtgørelse af eller fritagelse for afgifter (dom af 25.2.1999, sag C-86/97, Trans-Ex-Import, Sml. I, s. 1041, præmis 19).

92 Under hensyn til ovenstående betragtninger skal femte spørgsmål besvares med, at når toldmyndigheden eller den nationale ret, der har fået forelagt en ansøgning om godtgørelse i henhold til gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), ikke er i stand til at indrømme godtgørelsen, der er ansøgt om, i henhold til denne bestemmelse, skal den ex officio undersøge, om ansøgningen er berettiget i henhold til de andre bestemmelser i gennemførelsesforordningens artikel 900 og i henhold til artikel 901-905. Såfremt toldmyndigheden ikke er i stand til under hensyn til de påberåbte grunde at træffe afgørelse om godtgørelse af eller fritagelse for afgifter med hjemmel i gennemførelsesforordningens artikel 899, skal den ex officio undersøge, om der foreligger forhold, der »kan udgøre en særlig situation [i gennemførelsesforordningens artikel 905, stk. 1's forstand], som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede hverken har begået

urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed«, og som gør det nødvendigt at forelægge sagen for Kommissionen.

Sjette spørgsmål

93 Med det sjette spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om betingelsen om, at den erhvervsdrivende ikke må have gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, hvilket i medfør af gennemførelsesforordningens artikel 899 er en betingelse for godtgørelse af eller fritagelse for afgifter, altid er opfyldt i den situation, der omhandles i gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o).

94 I denne henseende er det tilstrækkeligt at bemærke, at det i gennemførelsesforordningens artikel 899 er fastsat, at »når den besluttende toldmyndighed, der har fået forelagt den i [toldkodeksens] artikel 239, stk. 2, omhandlede ansøgning om godtgørelse eller fritagelse, konstaterer:

— at de begrundelser, der fremføres til støtte for ansøgningen, svarer til en af de i artikel 900 til 903 omhandlede omstændigheder, og at disse omstændigheder ikke er udtryk for, at den berettigede har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, yder den godtgørelse af eller fritagelse for det pågældende importafgiftsbeløb«.

95 Som Kommissionen og Hauptzollamt med rette har bemærket, fremgår det klart af gennemførelsesforordningens artikel 899, at der kun indrømmes den i toldkodeksens artikel 239, stk. 2, omhandlede godtgørelse eller fritagelse, såfremt begge betingelser er opfyldt, dvs. for det første, at »en af de i artikel 900 til 903 omhandlede omstændigheder« foreligger, og for det andet at »disse

omstændigheder ikke er udtryk for, at den berettigede har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed«.

96 Denne fortolkning bekræftes bl.a. af femtende betragtning til forordning nr. 3254/94, hvorved litra o) blev indsat i gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1. Ifølge denne betragtning er der »tilfælde, hvor toldskylden opstår på anden måde end ved overgang til fri omsætning, og hvor importøren kan forelægge et dokument, som gør det muligt for ham at nyde godt af en sådan præferencebehandling«, og »hvis der ikke foreligger uregelmæssigheder eller åbenbar forsømmelighed forekommer forpligtelsen til i disse tilfælde at betale afgifterne uforholdsmæssigt stor i forhold til den beskyttelse, der er indført ved den fælles toldtarif«.

97 Sjette spørgsmål skal derfor besvares med, at toldmyndigheden eller den nationale ret, der har fået forelagt en ansøgning om godtgørelse af eller fritagelse for import-eller eksportafgifter, ikke kan antage, at den berettigede ikke har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, alene fordi han befinder sig i den i gennemførelsesforordningens artikel 900, stk. 1, litra o), omhandlede situation.

Sagens omkostninger

98 De udgifter, der er afholdt af den tyske regering, af Det Forenede Kongeriges regering og 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 (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Finanzgericht Bremen ved kendelse af 2. december 1997, for ret:

1) Ved artikel 859 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 om indførelse af en EF-toldkodeks er der gyldigt blevet indført en ordning, der udtømmende regulerer de misligholdelser, der omhandles i artikel 204, stk. 1, litra a), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som »ikke har haft reelle følger for det korrekte forløb af den midlertidige opbevaring eller den pågældende toldprocedure«.

2) a) De udtryk, der er benyttet i den tyske version af artikel 212a i forordning nr. 2913/92, som ændret ved Europa-Parlamentet og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996, artikel 239 i forordning nr. 2913/92 og artikel 859 i forordning nr. 2454/93 for at kvalificere forsømmeligheden, har den samme betydning. I den tyske version skal disse udtryk forstås som »offensichtliche Fahrlässigkeit« (åbenbar forsømmelighed).

b) Det kan ikke antages, at der ikke foreligger åbenbar forsømmelighed i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 239, stk. 1, andet led, i

forordning nr. 2913/92, når toldskylden er opstået efter artikel 204, stk. 1, litra a), i forordning nr. 2913/92 som følge af en adfærd, der anses for en åbenbar forsømmelighed i henhold til artikel 859, andet led, i forordning nr. 2454/93.

c) Ved bedømmelsen af, om der foreligger »åbenbar forsømmelighed« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, skal der især tages hensyn til, hvor komplicerede de bestemmelser er, hvis manglende overholdelse har medført, at der er opstået toldskyld, samt til den erhvervsdrivendes erfaring og agtpågivenhed. Det tilkommer den nationale ret på grundlag af disse kriterier at bedømme, om den erhvervsdrivende har gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed.

3) Fællesskabsretten er ikke til hinder for, at en national ret selvstændigt efterprøver, om betingelsen i artikel 859, nr. 1, i forordning nr. 2454/93 — nemlig at fristen ville være blevet forlænget — er opfyldt, når en ansøgning om forlængelse, der er blevet indgivet i tide, er blevet afvist af toldmyndighederne ved en afgørelse, der ikke længere kan påklages.

4) a) Alene omstændigheder, der kan bringe ansøgeren i en usædvanlig situation i forhold til andre erhvervsdrivende, der udøver samme virksomhed, kan berettige en forlængelse af fristen i artikel 49, stk. 1, i forordning nr. 2913/92. Sådanne omstændigheder kan være usædvanlige omstændigheder, der selv om de ikke er udefra kommende i forhold til den erhvervsdrivende, ikke hører til de hændelser, som enhver erhvervsdrivende normalt bliver konfronteret med under udøvelsen af sit erhverv. Det tilkommer toldmyndighederne og de nationale domstole i hvert enkelt tilfælde at bedømme, om sådanne omstændigheder foreligger.

b) Fællesskabsretten ikke er til hinder for, at en erhvervsdrivende indgiver en enkelt ansøgning om forlængelse af den fastsatte frist for angivelse af

varernes toldmæssige bestemmelse, når disse har været genstand for flere summariske angivelser. Dog kan der også i tilfælde, hvor der er indgivet én ansøgning, kun indrømmes en fristforlængelse for de varer, for hvilke fristen for at modtage en toldmæssig bestemmelse endnu ikke er overskredet.

5) Artikel 900, stk. 1, litra o), i forordning nr. 2454/93, som ændret ved artikel 1, nr. 29, i Kommissionens forordning (EF) nr. 3254/94 af 19. december 1994, finder anvendelse i tilfælde, hvor varerne havde kunnet indrømmes fællesskabsbehandling eller præferencetoldbehandling, men ikke i tilfælde, hvor varerne havde kunnet nyde godt af en anden gunstig behandling.

6) Når toldmyndigheden eller den nationale ret, der har fået forelagt en ansøgning om godtgørelse i henhold til artikel 900, stk. 1, litra o), i forordning nr. 2454/93, som ændret ved artikel 1, nr. 29, i forordning nr. 3254/94, ikke er i stand til at indrømme godtgørelsen, der er ansøgt om, i henhold til denne bestemmelse, skal den ex officio undersøge, om ansøgningen er berettiget i henhold til de andre bestemmelser i artikel 900 og i henhold til artikel 901-905 i forordning nr. 2454/93. Såfremt toldmyndigheden ikke er i stand til under hensyn til de påberåbte grunde at træffe afgørelse om godtgørelse af eller fritagelse for afgifter med hjemmel i artikel 899 i forordning nr. 2454/93, skal den ex officio undersøge, om der foreligger forhold, der »kan udgøre en særlig situation [i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 905, stk. 1, i forordning nr. 2454/93], som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede hverken har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed«, og som gør det nødvendigt at forelægge sagen for Kommissionen.

7) Toldmyndigheden eller den nationale ret, der har fået forelagt en ansøgning om godtgørelse af eller fritagelse for import- eller eksportafgifter, kan ikke

antage, at den berettigede ikke har begået urigtigheder eller gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, alene fordi han befinder sig i den situation, der er omhandlet i artikel 900, stk. 1, litra o), i forordning nr. 2454/93, som ændret ved artikel 1, nr. 29, i forordning nr. 3254/94.

Schintgen Kapteyn Ragnemalm

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 11. november 1999.

R. Grass

Justitssekretær

J.C. Moitinho de Almeida

Formand for Sjette Afdeling