ĢENERĀLADVOKĀTA PAOLO MENGOCI [*PAOLO MENGOZZI*] SECINĀJUMI,

sniegti 2008. gada 4. novembrī [1]

1. Pati problemātika, kuru Tiesai ir lūgts izskatīt šajā lietā, ir visai šaura: jautājums pēc būtības ir par lūgumu interpretēt vienu īsu frāzi — "sakarā ar to nelikumīgu ievešanu", kas ietverta Kopienas Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā.

2. Tomēr šim jautājumam, lai gan tas šķiet vienkāršs, ir diezgan sarežģīti aspekti. Pirmkārt, tiesību akta tekstā nav sniegtas vienno-zīmīgas norādes par tā interpretāciju. Otrkārt, vienas iespējamās interpretācijas izvēle, atsakoties no otras iespējamās interpretācijas, var izraisīt būtiskas praktiska rakstura sekas, it īpaši attiecībā uz muitas nodokļu iekasēšanu.

3. Turklāt zīmīgi, ka problēma, kuru iesniedzējtiesa nodod izskatīšanai Tiesā, ir radusies judikatūrā esošo pretrunu dēļ, kas atbalsojoties arī doktrīnā un ar kurām atsevišķas valsts tiesas saskaras saistībā ar to, kā pareizi interpretēt minēto 233. pantu.

4. Pretrunām judikatūrā, kuras iesniedzējtiesa lūdz Tiesai atrisināt, turklāt ir pārrobežu raksturs, pat ja tās attiecas uz divām valstīm, kas ietilpst vienā valodas telpā: abas tiesas, kas pašlaik pretēji interpretē šo tiesību normu, ir, pirmkārt, Austrijas *Verwaltungsgerichtshof* (Augstākā administratīvā tiesa) un, otrkārt, Vācijas *Bundesfinanzhof* (Federālā Finanšu tiesa). Nesen divi šo tiesu autoritatīvi pārstāvji kopīgā rakstā izklāstīja savu attiecīgo tiesu nostājas [2].

1 — Oriģinālvaloda — itāļu.

2 — Höfinger, K., Rüsken, R. Wann erlischt die Zollschuld infolge Beschlagnahme und Einziehung von Schmuggelware? No: *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern*, Nr. 8/2007, 197. lpp.

I — Atbilstošās tiesību normas

A — *Muitas kodeksa noteikumi*

5. Kopienas Muitas kodeksa [3] noteikumi, kuri attiecas uz šo lietu, ir šādi:

“38. pants

1. Kopienas muitas teritorijā ievestās preces pavada persona, kas tās nevilcinoties nogādā Kopienā pa muitas dienestu noteiktu maršrutu saskaņā ar šo dienestu norādījumiem, ja tādi ir doti:

a) muitas iestāžu norādītā muitas iestādē vai jebkurā citā šo dienestu norādītā vai atļautā vietā [..]

[..].

3 — Padomes 1992. gada 12. oktobra Regula (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV L 302, 1. lpp.).

2. Jebkura persona, kas uzņemas atbildību par preču pārvadāšanu pēc ievešanas Kopienas muitas teritorijā, arī pārkraušanas rezultātā, ir atbildīga par 1. punktā noteikto pienākumu izpildi. [..]

202. pants

1. Ievedmuitas parāds rodas:

a) pretlikumīgi Kopienas muitas teritorijā ievedot ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces [..]

[..].

Šajā pantā "pretlikumīga ievešana" nozīmē jebkādu ievešanu, pārkāpjot 38.–41. pantu un 177. panta otro ievilkumu.

[..]

233. pants

2. Muitas parāds rodas brīdī, kad preces tiek pretlikumīgi ievestas.

Neskarot spēkā esošos noteikumus par muitas parāda noilgumu vai šāda parāda nepiedzīšanu pēc likuma konstatētas parādnieka maksātnespējas gadījumā, muitas parāds tiek dzēsts:

[..]

203. pants

[..]

1. Ievedmuitas parāds rodas:

d) ja preces, par kurām ir radies muitas parāds saskaņā ar 202. pantu, tiek aizturētas sakarā ar to nelikumīgu ievešanu un vienlaicīgi vai vēlāk tiek konfiscētas.

— nelikumīgi izņemot no muitas uzraudzības ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces.

Neskarot krimināltiesību normas par muitas noteikumu pārkāpumiem, aizturēšanas un konfiskācijas gadījumā muitas parāds netiek uzskatīts par dzēstu, ja saskaņā ar dalībvalsts krimināltiesību normām muitas nodokļi var

2. Muitas parāds rodas brīdī, kad preces tiek izņemtas no muitas uzraudzības.

būt par pamatu sodu noteikšanai vai muitas parāds ir pamats kriminālvajāšanai."

[aiztur] vai konfiscē, piemēro procedūru preču uzglabāšanai muitas noliktavā.

B — *Īstenošanas regulas noteikumi*

6. Šeit atgādinu arī divas tiesību normas no Muitas kodeksa Īstenošanas regulas [4]:

2. Šā panta 1. punktā minētās preces var pārdot tikai ar nosacījumu, ka pircējs tūlīt nokārto formalitātes par preču nodošanu muitošanas vai izmantošanas režīmā.

"867. pants

Preču konfiskācija saskaņā ar Kodeksa 233. panta c) un d) punktu neietekmē attiecīgo preču muitas statusu.

Ja pārdošanas cenā ieskaita ievedmuitas nodokli, tad pārdošanu uzskata par pielīdzināmu laišanai brīvā apgrozībā, un muitas dienesti paši aprēķina uzliekamo nodokli un reģistrē to uzskaitē.

867.a pants

1. Uzskata, ka trešo valstu precēm, no kurām atsakās par labu valstij vai kuras atsavina

Tādos gadījumos pārdošanu veic saskaņā ar dalībvalstīs piemērotām procedūrām.

3. Ja pārvalde lemj ar 1. punktā minētajām precēm rīkoties citādi, nevis tās pārdot, tā tūlīt kārto formalitātes preču nodošanai kādam no

4 — Komisijas 1993. gada 2. jūlija Regula (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Padomes Regulai (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV L 253, 1. lpp.).

muitošanas vai izmantošanas veidiem, kā noteikts Kodeksa 4. panta 15. punkta a), b), c) un d) apakšpunktā."

II — Fakti, pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

7. 2001. gada 21. maijā, rīkodamās pamatojoties uz dažām noklausītām telefona sarunām, Austrijas policija Velsas [*Wels*] apkārtnē apturēja tūristu autobusu no Kosovas, kurā tika atklāti 150 kontrabandas cigarešu bloki, kas tika aizturēti un pēc tam konfiscēti un iznīcināti.

8. Šis autobuss bija iebraucis Kopienas muitas teritorijā Itālijā, Brindizi [*Brindisi*] ostā precīzi nenoskaidrotā dienā, laikā no 2001. gada 19. maija līdz 21. maijam. Transportlīdzekļa galamērķis bija Eferdingas [*Eferding*] ciemats, kurš policijas iejaukšanās brīdī vēl nebija sasniegts.

9. Tad Austrijas muitas dienesti aprēķināja muitas nodokļus par attiecīgajām cigaretēm, pēc tam prasot tos samaksāt. Nodokļu summa ir EUR 961,46.

10. Pēc daudzām sūdzībām, kas iesniegtas Austrijas iestādēs (kurās galvenokārt norādīts uz problēmām saistībā ar notikuma precīzu faktisko apstākļu konstatēšanu un uz iesaistīto personu konkrēto atbildību), lieta tika nodota iesniedzējtiesai. Šī tiesa, ņemot vērā to, cik svarīgs lēmuma pieņemšanai ir Muitas kodeksa 233. pants, apturēja tiesvedību un uzdeva Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

"1) Vai, ņemot vērā, ka attiecībā uz [Muitas kodeksa] 233. panta pirmās daļas d) punktā paredzēto faktisko situāciju, kad [muitas parāds] tiek dzēsts, nav jāņem vērā muitas parāda rašanās brīdis, bet gan laika posms pēc muitas parāda rašanās tādēļ, ka tā priekšnoteikums ir muitas parāds, kas "rodas" saskaņā ar Muitas kodeksa 202. pantu, vārdi "sakarā ar to nelikumīgu ievešanu" Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkta izpratnē ir jāinterpretē tādējādi,

— ka preču ievešana Kopienas muitas teritorijā, par ko saskaņā ar Muitas kodeksa 202. pantu rodas muitas parāds, beidzas jau ar to ievešanu

vietā, kur atrodas [muitas] iestāde vai citā muitas iestāžu norādītā vietā, bet, vēlākais, ar robežas muitas punkta vai citas muitas dienestu norādītas vietas atstāšanu tādēļ, ka preces ir nokļuvušas muitas teritorijas iekšienē un pēc šī brīža preču aizturēšana un konfiskācija vairs nevar būt pamats muitas parāda dzēšanai,

vai arī ir jāinterpretē tādējādi,

— ka preču ievešana Kopienas muitas teritorijā, par ko saskaņā ar Muitas kodeksa 202. pantu rodas muitas parāds, aplūkojot to no ekonomiskā aspekta, turpinās tik ilgi, cik ilgi vēl turpinās to pārvadāšana kā vienots darbības process, kas laika ziņā seko preces ievešanai muitas teritorijā; tātad preces vēl nav sasniegušas pirmo galamērķa vietu un neatrodas miera stāvoklī un preču aizturēšana un konfiskācija vēl līdz šim brīdim var būt pamats muitas parāda dzēšanai?

2) Vai, ņemot vērā, ka pretlikumīgas rīcības gadījumā Muitas kodeksa 202. panta izpratnē, ko atklāj preču ievešanas brīdī, muitas parāds bez atrunām tiek dzēsts, bet turpretim preču aizturēšana brīdī, kad preces tiek izņemtas no muitas uzraudzības, kas ir pretlikumīga rīcība Muitas kodeksa 203. panta izpratnē, nav pamats muitas parāda tūlītējai dzēšanai, Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šī muitas parāda dzēšana, kas ir attiecināma vienīgi uz Muitas kodeksa 202. pantā paredzētajiem parāda rašanās gadījumiem, tomēr atbilst vienlīdzīgas attieksmes pret prettiesiskām darbībām principam?"

III — Par prejudiciālajiem jautājumiem

A — *Pirmais jautājums*

11. Pirmais no abiem iesniedzējtiesas uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem neapšaubāmi ir svarīgākais un sarežģītākais. Konkrēti, ar šo jautājumu iesniedzējtiesa lūdz Tiesai lemt par to, kā interpretējama frāze "sakarā ar to nelikumīgu ievešanu", kura ietverta Muitas kodeksa 233. pantā. Precīzāk, *Unabhängiger Finanzsenat* [Neatkarīgā nodokļu palāta] piedāvā savā ziņā jautājumu ar atbilžu variantiem, norādot divas iespējamās interpretācijas alternatīvas. Patiesībā, kā tūlīt būs redzams, tikko minēto frāzi varētu interpretēt arī citādāk.

12. Katrā ziņā, lai pilnībā izprastu iesniedzējtiesas izvirzīto problemātiku, vispirms ir īsumā jāizklāsta abas judikatūrā paustās nostājas, kas atgādinātas rīkojumā par prejudiciālu jautājumu uzdošanu.

1) "Plašā" interpretācija

13. Saskaņā ar Muitas kodeksa 233. panta ne tik stingro interpretāciju, ko, citu starpā, it īpaši atbalsta Austrijas *Verwaltungsgerichtshof*, muitas parāda dzēšana attiecībā uz kontrabandas precēm, kuras ievestas Kopienā, notiek visos gadījumos, kad šīs preces tiek aizturētas — pirms tās ir sasniegušas savu pirmo galamērķi Kopienas muitas teritorijas iekšienē.

14. Tātad šajā gadījumā sakarā ar faktu, ka cigaretes tika aizturētas, pirms autobuss, kurā tās bija paslēptas, sasniedza savu mērķi (Eferdingas ciematu), muitas parāds tiktu dzēsts.

15. Šajā lietā šo nostāju it īpaši atbalsta Austrijas valdība.

16. Austrijas valdība vispirms norāda, ka jēdziens "ievešana", kas ietverts Muitas kodeksa 233. pantā, nesakrīt ar jēdzienu "ievešana", kas atrodams citās šī Muitas kodeksa normās. Parasti ievešana ir īslaicīga darbība, kas tādējādi beidzas ar pašu robežas šķērsošanas darbību. Tomēr Austrijas valdība piebilst, ka Muitas kodeksa 202. pantā "pretlikumīga ievešana" ir definēta kā "jebkād[a] ievešan[a], pārkāpjot 38.–41. pantu un 177. panta otro ievilkumu". Pēc šīs valdības uzskatiem, līdzīga frāze nebūtu saprotama, izmantojot parasto jēdzienu "ievešana". Ja šajā gadījumā ar "ievešanu" saprastu īslaicīgo robežas šķērsošanas darbību, tad nebūtu jēgas norādīt uz Muitas kodeksa 38.–41. pantu un 177. pantu, kuros ir atsauce uz darbībām pēc robežas šķērsošanas.

17. Tādējādi, pēc Austrijas valdības uzskatiem, jēdziens "ievešana", kas ietverts Muitas kodeksa 202. un 233. pantā, ir patstāvīgs jēdziens, kas ietver ilgāku laika posmu nekā vienkārša, īslaicīga robežas šķērsošana [5].

18. Turklāt šeit izmantot šauru interpretāciju, saskaņā ar minētās valdības viedokli,

5 — Austrijas valdības apsvērumi, 10. punkts.

nozīmētu gluži nepamatoti ierobežot to gadījumu skaitu, kuros šo tiesību normu var konkrēti piemērot [6].

19. Savukārt Somijas valdība piedāvā vēl šaurāku interpretāciju: pēc tās ieskatiem, 233. pantā paredzētajai muitas parāda dzēšanai ir jānotiek visos gadījumos, kad ir iespējams pierādīt, ka preces, kas nelikumīgi ievestas muitas teritorijā, nav laistas brīvā apgrozībā. Tomēr, ja vien šīs preces vēl nav "laistas apgrozībā", pienākums maksāt nodokli izbeidzas arī gadījumā, kad aizturēšana notiek pēc tam, kad preces ir sasniegušas pirmo galamērķi Kopienas muitas teritorijas iekšienē [7].

20. Tas atbilst Muitas kodeksa 233. panta mērķim, jo preču tūlītēja aizturēšana novērš jebkādus zaudējumus valsts kasei. Taču saskaņā ar Muitas kodeksa Īstenošanas regulas 867.a pantu iespējamās vēlākas konfiscēto preču pārdošanas gadījumā ir paredzēts maksāt muitas nodokļus, tādējādi to summa katrā ziņā tiek iekasēta.

21. Turklāt, kā norāda Somijas valdība, šaurā interpretācija ir pretrunā vienlīdzīgas attieksmes principam, jo tad būtu pavisam atšķirīga attieksme pret gadījumiem, kuri būtībā tomēr ir ļoti līdzīgi, — pret personu, kas nelikumīgi ieved preces, kuras tiek aizturētas, tai šķērsojot robežu, un pret personu, kam šīs preces tiek aizturētas (kaut nedaudz) vēlāk [8].

2) Šaurā interpretācija

22. Saskaņā ar Muitas kodeksa 233. panta šauro interpretāciju, kuru, kā minēts iepriekš, pēdējā laikā ir izmantojusi Vācijas *Bundesfinanzhof*, muitas parāda dzēšana, kas notiek sakarā ar kontrabandas preču aizturēšanu un vēlāku konfiskāciju, attiecas tikai uz gadījumiem, kad aizturēšana notiek tieši robežas šķērsošanas vai robežas muitas punkta šķērsošanas brīdī. Tas tāpēc, ka frāze "sakarā ar to nelikumīgu ievešanu" norāda tikai uz precīzo brīdi, kad preces nonāk Kopienas muitas teritorijā.

23. Lietā, kura iesniegta izskatīšanai tiesā, kas izskata pamata lietu, fakts, ka kontrabandas cigaretes tika aizturētas brīdī pēc robežas šķērsošanas (kas, atgādinu, notika Brindizi ostā Itālijā), izslēdz iespēju piemērot šo

6 — Turpat, 15. punkts.
7 — Somijas valdības apsvērumi, 13. un 14. punkts.
8 — Turpat, 16. un 17. punkts.

[muitas parāda] dzēšanas iemeslu. Tādējādi, neraugoties uz kontrabandas preču aizturēšanu un konfiskāciju, personām, kas vainojamas cigarešu nelikumīgajā ievešanā, arī būs pienākums samaksāt attiecīgo muitas nodokli.

24. Šādu nostāju saistībā ar šo lietu it īpaši atbalsta Dānijas valdība un Komisija.

25. Dānijas valdība sliecas par labu 233. panta šaurai interpretācijai gan sistēmisku apsvērumu dēļ, jo citur Muitas kodeksā termins "ievešana" nozīmē īslaicīgu, nevis ilgstošu darbību [9], gan tiesiskās drošības apsvērumu dēļ tāpēc, ka tādi jēdzieni kā "laišana brīvā apgrozībā" vai "galamērķa vieta" būtu pārāk neskaidri [10].

26. Šī valdība turklāt uzskata, ka šaurā interpretācija, kas faktiski atbilst vēlākai sankcijai, kura vērsta pret personu, kas kontrabandas ceļā ieved preces Kopienas muitas teritorijā, veicina krāpšanas apkarošanu [11].

27. Komisija uzskata, ka šauro interpretāciju var atbalstīt, vispirms jau pamatojoties uz 233. panta gramatisko interpretāciju un uz šīs normas salīdzinājumu dažādās valodu versijās [12]. Šāda interpretācija nostiprinās, arī aplūkojot [šo tiesību normu] sistēmiski, jo "ievešanas" jēdziens visā Muitas kodeksā ir viens. Turklāt kā izņēmuma tiesību norma 233. pantā paredzētā muitas parāda dzēšana ir jāinterpretē šauri [13].

3) Alternatīvs viedoklis: Polijas valdības nostāja

28. Savukārt Polijas valdība iesaka Tiesai izraudzīties citu interpretācijas virzienu, saskaņā ar kuru atbilde uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem nebūtu vajadzīga. Šī valdība norāda uz Īstenošanas regulas 867.a pantu, kurā ir noteikts: — uzskata, ka ārpuskopienas precēm, kuras aiztur vai konfiscē, piemēro procedūru preču uzglabāšanai muitas noliktavā. Taču šī tiesību norma ir *lex specialis* salīdzinājumā ar tiesību normām, kas reglamentē muitas parāda rašanos un dzēšanu: saskaņā ar Polijas valdības viedokli, gadījumos, kad ir piemērojams minētais 867.a pants, muitas parāds nemaz nerodas, tāpēc nav jāspriež par nosacījumiem tā dzēšanai saskaņā ar Muitas kodeksa 233. pantu [14].

9 — Dānijas valdības apsvērumi, 16. punkts.
10 — Turpat, 20. punkts.
11 — Turpat, 26. punkts.
12 — Komisijas apsvērumi, 15.–23. punkts.
13 — Turpat, 36. punkts.
14 — Polijas valdības apsvērumi, 18.–26. punkts.

29. Turklāt šī pati valdība norāda, ka valsts iestādes, uzskatīdamas, ka konfiscētām precēm gadījumā, ja tās vēlāk tiek pārdotas, ir piemērojami muitas nodokļi, radītu stāvokli, kurā nodokļi tiek maksāti dubulti [15].

4) Vērtējums

30. Kā jau uzsvēru iepriekš, jautājums, kuru Tiesai šajā lietā ir lūgts izskatīt, nav no vienkāršākajiem. Interpretējamajā tiesību normā nav sniegtas izšķirošas norādes, un visas lietas dalībnieku nostājas ietver ļoti interesantus aspektus, kuri būtu jāņem vērā.

31. Risinājums, ko vēlos ierosināt Tiesai, ir Austrijas valdības atbalstītais risinājums. Turpmāk norādīšu iemeslus, kas mani mudina dot tam priekšroku salīdzinājumā ar pārējiem iespējamiem interpretācijas variantiem, tomēr neslēpjot, ka daži šīs interpretācijas aspekti varētu būt apšaubāmi.

a) Dažādās valodu versijas

32. Komisija uzskata, ka, analizējot dažādas valodu versijas, tiek rosināts 233. pantu interpretēt šauri, ko šī iestāde uzskata par labāko. It īpaši tas skaidri izriet no Muitas kodeksa itāļu valodas un spāņu valodas versijām. Citas valodu versijas, lai arī tās tik skaidri neparāda Komisijas viedokli, tomēr apstiprina šauru interpretāciju.

33. Taču man — pretēji tam, ko apgalvo Komisija, — šķiet, ka Muitas kodeksa valodu versiju analīze [16] neļauj iegūt izšķirošas norādes par 233. panta pareizu interpretāciju. Itāļu valodas versija ("all'atto dell'introduzione irregolare") ["sakarā ar to nelikumīgu ievešanu"] un spāņu valodas versija ("en el momento de la introducción irregular") faktiski ir saderīgas gan ar domu par preču ievešanas "tūlītējo" raksturu, gan ar domu, ka šis jēdziens attiecas uz ilgāku [darbību]. Kā liek [domāt] terminu "atto" ["darbība"] un "momento" ["brīdis"] izmantošana, ir jāņem vērā, ka tie vienkārši veido izteiciena daļu (attiecīgi "all'atto di" un "en el momento de") un nekādā veidā nedefinē [un] neraksturo preču ievešanu muitas teritorijā. Ņemot to

15 — Turpat, 23. punkts.

16 — Kā zināms, Tiesa ir pastāvīgi apstiprinājusi nepieciešamību — gadījumā, ja ir šaubas par interpretāciju, — kā skaidrojošu instrumentu izmantot dažādu Kopienu aktu valodu versiju salīdzināšanu. Skat., piemēram, 1967. gada 5. decembra spriedumu lietā 19/67 *Sociale Verzekeringsbank*/*Van der Vecht* (*Recueil*, 408. lpp., it īpaši 417. lpp.); 1979. gada 12. jūlija spriedumu lietā 9/79 *Koschniske*/*Read van Arbeid* (*Recueil*, 2717. lpp., 6. punkts) un 1998. gada 2. aprīļa spriedumu lietā C-296/95 *The Queen*/*Commissioners of Customs and Excise, ex parte EMU Tabac* u.c. (*Recueil*, I-1605. lpp., 36. punkts). Ar īpašu norādi uz Muitas kodeksu skat. 1999. gada 11. novembra spriedumu lietā C-48/98 *Söhl & Söhlke* (*Recueil*, I-7877. lpp., 46. punkts).

vērā, abas minētās versijas ir vienādas ar pārējām versijām [17]. Taču pat tad, ja uzskatītu, ka itāļu valodas un spāņu valodas versijas būtībā norāda uz notikumu, kas norisinās vienlaikus ar robežas šķērsošanu, paliek fakts, ka pārējās valodu versijās šādas nianses nav.

34. Visbeidzot, uzskatu, ka dažādu valodu versiju analīze būtiski nelīdz interpretācijai.

b) Par Polijas valdības nostāju

35. Lai gan sākotnējā Polijas valdības ieņemtā nostāja ir interesanta, man tā nešķiet pieņemama. Uzskatīt, ka gadījumos, kad ir piemērojams Īstenošanas regulas 867.a pants, muitas parāds saskaņā ar Muitas kodeksa 202. pantu nemaz nerodas, un tāpēc nav jāinterpretē šī kodeksa 233. panta d) punkts, rezultātā faktiski nozīmē noteikt, ka īstenošanas tiesību normas (minētajam 867.a pantam) iedarbība liedz iespēju piemērot "galveno" tiesību normu. Faktiski 233. panta pirmās daļas d) punktam, kura vienīgais priekšnoteikums ir tāds, ka ir radies muitas parāds saskaņā ar 202. pantu, tādā gadījumā nebūtu priekšmeta un tātad tas nebūtu piemērojams.

36. Turklāt un galvenokārt tieši šī 233. panta pirmās daļas d) punktā ir skaidri noteikts, [ka] muitas parāds "*radies* [..] saskaņā ar 202. pantu" (izcēlums mans). Citiem vārdiem sakot, nav šaubu par to, ka muitas parādam vispirms ir jārodas un tad jātiek dzēstam.

37. Bet jāpiebilst, ka Polijas valdība savos apsvērumos skaidri atspoguļo risku saistībā ar nodokļa dubultu uzlikšanu attiecībā uz minētajām precēm un nepieciešamību novērst šādu stāvokli. Šo specifisko problēmu vēl aplūkošu turpmāk [18].

17 — Skat., piemēram, franču valodas ("lors de l'introduction irrégulière"), angļu valodas ("upon their unlawful introduction"), vācu valodas ("bei dem vorschriftswidrigen Verbringen"), holandiešu valodas ("bij het onregelmatig binnenbrengen") versijas.

18 — Skat. šo secinājumu 76. un 77. punktu.

c) Argumenti par labu tam, lai interpretācija nebūtu šaura

i) Jēdziens "nelikumīga ievešana"

38. Saistībā ar aplūkojamo aspektu "pretlikumīga ievešana" ir definēta Muitas kodeksa 202. pantā, kurā tā raksturota kā "jebkād[a] ievešan[a], pārkāpjot 38.–41. pantu un 177. panta otro ievilkumu". Man tomēr šķiet, ka apsvērumos, ko lietas dalībnieki snieguši rakstveidā un tiesas sēdē, nav ievērots kāds, manuprāt, svarīgs jautājums.

39. Ir skaidrs — un arī Komisija to nav noliegusi —, ka preču ievešana Kopienas muitas teritorijā nav "pretlikumīga" tik ilgi, kamēr persona, kas šīs preces ieved, ar nepārprotamu izturēšanos nav parādījusi savu vēlēšanos nepaziņot kompetentajiem muitas dienestiem par preču ievešanu. Gadījumā, kad [preces] tiek ievestas kontrolētā robežpunktā, tas notiek brīdī, kad attiecīgā persona atstāj muitas punktu, nedeklarējusi preces, ko tā ved līdzi. Gadījumā, ja preces tiek ievestas pāri tā sauktajai "zaļajai robežai", proti, nekontrolētā robežas daļā, tad brīdis, kurā tiek izdarīts pārkāpums, ir tad, kad ir parādīts nodoms nevest preces uz muitas punktu [19].

19 — Šajā sakarā skat. šo secinājumu 67. un nākamos punktus.

40. Tādējādi "pretlikumīga ievešana" ir tikai pēc tam, kad persona ir atstājusi robežpunktu vai katrā ziņā ir nepārprotami parādījusi savu nodomu nedeklarēt preces muitas dienestiem.

41. Atbilstoši šaurajai interpretācijai, kā norādīts, [muitas parāda] dzēšana notiek tikai gadījumā, ja aizturēšana norisinās pirms tam, kad persona, kas pārvadā preces, ir atstājusi robežpunktu vai ir parādījusi savu nodomu nedoties uz kompetento muitas dienestu. Taču izmantot šo interpretāciju nozīmē uzskatīt, ka dzēšana saskaņā ar Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktu, pretēji tiesību normas tekstam, attiecas uz "ievešanu", kura vēl nav "pretlikumīga".

42. Tā, manuprāt, būtu acīmredzami samākslota pieeja minētajam tiesību aktam. Vēl jo vairāk, saskaņā ar Muitas kodeksa 202. panta 2. punktu "[m]uitas parāds rodas brīdī, kad preces tiek pretlikumīgi ievestas": tāpēc šaurā interpretācija acīmredzot attiecas uz tāda parāda dzēšanu, kurš vēl nav radies.

43. Tomēr, alternatīvi, šaurā interpretācija var likt uzskatīt, ka attiecīgā dzēšana nenotiek nekad, jo nav izpildīts viens skaidri paredzēts nosacījums (tieši šī "pretlikumīgā ievešana").

44. Tādējādi šaurajā interpretācijā rodas loģiska pretruna, kas, manuprāt, liecina, ka tā ir ļoti vāja.

ii) Lietderīgā iedarbība

45. Lai gan tieši neatsaucoties uz šo frāzi, Austrijas valdība norāda, ka Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā ietvertā noteikuma šaura interpretācija var atņemt šai tiesību normai lietderīgo iedarbību. Tas tāpēc, ka ierobežot muitas parāda dzēšanas gadījumus ar gadījumiem, kuros kontrabandas preču aizturēšana notiek robežas šķērsošanas brīdī, nozīmētu padarīt šo noteikumu gandrīz nepiemērojamu (vai katrā ziņā piemērojamu ļoti retos gadījumos): praksē faktiski kontrabandas preču aizturēšana parasti notiek nevis, šķērsojot robežu, bet gan vēlāk [20].

46. Šis arguments, lai gan tas pats par sevi nav izšķirošs, manuprāt, ir vērā ņemams. Ir zināms, ka, interpretējot Kopienu tiesības, lietderīgās iedarbības principam ir noteicoša nozīme: pamatojoties uz to, vienmēr ir jādod priekšroka interpretācijai, kura ļauj ar Kopienu aktu sasniegt tajā paredzētos mērķus [21]. Šādā skatījumā, šķiet, nav šaubu, ka "plašā" interpretācija ir piemērotāka, lai nodrošinātu šīs tiesību normas piemērošanu.

iii) Samērīgums

47. Ir zināms, ka Tiesa ir sistemātiski atzinusi, ka viens no pamatprincipiem ir samērīguma princips. Šis princips ir izmantots, lai atzītu par nelikumīgām sankcijas, kuras uzskatītas par pārāk bargām (un tātad "nesamērīgām") attiecībā pret rīcību, kuru tās skārušas [22]. Turklāt, pamatojoties uz šo pašu principu, ir apstiprināts, ka kopumā, ja ir pieejamas vairākas sankcijas, kuras var uzlikt konkrētā gadījumā, tad jāizmanto mazāk ierobežojošais pasākums no tiem, kas ļauj sasniegt iepriekš izvirzīto mērķi [23].

20 — Austrijas valdības apsvērumi, 15. punkts.

21 — Lietderīgās iedarbības principa jēdziens un piemērošana ir tēma, kuras apjoms ievērojami pārsniedz jomu, uz kuru attiecas šie secinājumi; jautājums ir par principu, kas Eiropas Kopienu Tiesas veiktajai Kopienu tiesību interpretācijai ir bijis raksturīgs kopš sākuma. Tikai piemēra pēc skat. 1970. gada 6. oktobra spriedumu lietā 9/70 *Grad/Finanzamt Traunstein* (*Recueil*, 825. lpp., 5. punkts); 1970. gada 21. oktobra spriedumu lietā 23/70 *Haselhorst/Finanzamt Düsseldorf* (*Recueil*, 881. lpp., 5. punkts); 1988. gada 22. septembra spriedumu lietā 187/87 *Saarland* u.c. (*Recueil*, 5013. lpp., 19. punkts) un 1999. gada 14. oktobra spriedumu lietā C-223/98 *Adidas* (*Recueil*, I-7081. lpp., 24. punkts).

22 — Skat., piemēram, 1979. gada 20. februāra spriedumu lietā 122/78 *Buitoni* (*Recueil*, 677. lpp., 16. punkts). Par samērīguma principu kā prasību sankcijām muitas jomā vispārīgi skat. 1992. gada 16. decembra spriedumu lietā C-210/91 Komisija/Grieķija (*Recueil*, I-6735. lpp., 19. un 20. punkts).

23 — Skat., piemēram, 1989. gada 11. jūlija spriedumu lietā 265/87 *Schräder/Hauptzollamt Gronau* (*Recueil*, 2237. lpp., 21. punkts) un 1998. gada 5. maija spriedumu lietā C-157/96 *National Farmers' Union* u.c. (*Recueil*, I-2211. lpp., 60. punkts un tajā minētā judikatūra).

48. Attiecinot pamatojumu, kurš balstīts uz samērīguma principu, arī uz Kopienu aktu interpretāciju, var rasties jautājums, vai gadījumā, ja vienai tiesību normai, kura personai ir nelabvēlīga, ir iespējami divi interpretācijas varianti, interpretētājam nav jāizvēlas tas interpretācijas variants, kurš uzliek mazāk stingrus pienākumus. Principā tas man liekas pamatoti un šajā gadījumā liecina par labu "plašākai" interpretācijai.

49. Protams, tas viss tā ir vien tad, ja abi iespējamie interpretācijas varianti ir piemēroti tā mērķa sasniegšanai, kas interpretējamajā tiesību normā izvirzīts. Un tagad ir nedaudz jāaplūko tieši interpretējamās tiesību normas mērķis.

iv) Tiesību normas jēga un mērķis

50. Kāds ir mērķis, kuru ir paredzēts sasniegt ar interpretējamo tiesību normu, šajā gadījumā — Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktu? Jautājums ir acīmredzami svarīgs interpretācijai.

51. Šķiet, ka ir grūti noliegt, ka Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā paredzētā parāda dzēšanas mērķis ir novērst nodokļa uzlikšanu gadījumā, ja preces, lai arī Kopienu teritorijā tās ievestas pretlikumīgi, nav bijis iespējams tirgot, un kas tāpēc no konkurences viedokļa nav "apdraudējušas" Kopienu preces [24].

52. Ir acīmredzams, ka šīs tiesību normas šaura teleoloģiska interpretācija, kas izstrādāta, pamatojoties uz nupat norādīto, var likt apstiprināt to, ka muitas parāds tiek dzēsts visos gadījumos, kad kontrabandas preces ir aizturētas, pirms tās tiek laistas tirdzniecībā, neatkarīgi no vietas un brīža, kad tas notiek. Turklāt, kā esmu atgādinājis iepriekš, šādi ir izteikusies Somijas valdība.

53. Tomēr uzskatu, ka šādai īpaši "plašai" Muitas kodeksa 233. panta interpretācijai nevar piekrist vienkārši tādēļ, ka tā pārāk acīmredzami samākslo noteikuma tekstu.

54. Faktiski, izmantojot šo interpretāciju, muitas parādu par kontrabandas precēm vajadzētu dzēst arī gadījumā, kad kontrabandas preces, piemēram, ir aizturētas dažus mēnešus pēc to pretlikumīgās ievešanas, pēc

24 — Skat. ģenerāladvokāta Ticano [*Tizzano*] secinājumus, kas sniegti 2003. gada 12. jūnijā lietā C-337/01 *Hamann International*, kurā spriedums pasludināts 2004. gada 12. februārī (*Recueil*, I-1791. lpp., 50. punkts).

tam, kad tās ir palikušas paslēptas "drošā" vietā līdz to laišanai tirdzniecībā. Ir skaidrs, ka līdzīgs pieņēmums nekādā veidā nav savienojams ar šeit aplūkojamo noteikumu, atbilstoši kuram parāds tiek dzēsts attiecībā uz precēm, kas ir aizturētas "sakarā ar to nelikumīgu ievešanu". Citiem vārdiem sakot, man šķiet skaidrs, ka šai tiesību normai ir vajadzīga zināma secība laikā no brīža, kad kontrabandas preces šķērso robežu, līdz brīdim, kad tās tiek aizturētas.

55. Lai gan īpaši "labvēlīgai" šīs normas interpretācijai, par kuru esmu izteicis pieņēmumu 52. punktā, nevar piekrist, paliek fakts, ka šī noteikuma jēga un mērķis, kaut arī tie neļauj pilnīgi otrādi apvērst noteikuma burtisko nozīmi, liek tā jomu padarīt cik vien iespējams atbilstošu šīs tiesību normas mērķiem. Tātad šajā gadījumā, ja ņem vērā minētā tiesību akta mērķus, nākas izvēlēties interpretāciju, kas, ievērojot burtisko formulējumu, tad, ja nav notikusi kontrabandas preču tirdzniecība, paplašina to gadījumu loku, kuros muitas parāds tiek dzēsts.

56. Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkta šaurākā interpretācija patiešām vairāk izceltu — kā Dānijas valdība rakstveida apsvērumos un Komisija tiesas sēdē ir īpaši uzsvērušas — šīs tiesību normas sankcijas/ preventīvo aspektu. Tomēr šajā sakarā vēlos norādīt turpmāko.

57. Muitas parāda dzēšanas par aizturētām kontrabandas precēm jēga, kā jau minēts, ir tāda, ka šīs preces vairs nevar radīt konkurences apdraudējumu Kopienu precēm. Tad, ja šie produkti pēc tam tiek atkal laisti apgrozībā, attiecīgie nodokļi ir jāmaksā saskaņā ar Īstenošanas regulas 867.a pantu.

58. Komisijas un Dānijas valdības pamatojums, atbilstoši kuram Muitas kodeksa 233. panta piemērošana "sankcijas" veidā ir attaisnojama ar faktu, ka tad, kad kontrabandas preces ir šķērsojušas muitas punktu, ir lielāka iespējamība, ka tās tiks laistas brīvā apgrozībā un tātad radīs zaudējumus attiecībā uz produktiem un Kopienas kasi, ir pretrunīgs un balstīts uz loģisku kļūdu.

59. Pirmkārt, tad, ja kontrabandas preces ir aizturētas, risks saistībā ar zaudējumiem vairs nepastāv: kontrabandas preces nerada negodīgu konkurenci Kopienu precēm un, ja tās nonāk brīvā apgrozībā, tad tas notiek pēc nodokļu samaksas. Otrkārt, ja šīs preces

netiek aizturētas, tās jebkurā gadījumā nonāk tirdzniecībā un netiek samaksāti nekādi nodokļi neatkarīgi no tā, vai 233. pantu interpretē šaurāk vai ne tik šauri.

60. Tāpat nevar uzskatīt, ka sodīšanas iedarbība apturētu topošos kontrabandistus. Konkrēti, ja likumdevējs būtu paredzējis noteikt nodokļu samaksu par aizturētām kontrabandas precēm kā sankciju, tad Muitas kodeksa 233. pantā tas nebūtu paredzējis gadījumu, ka arī kontrabandistiem tiek piemērota nodokļu dzēšana. Ja Kopienu likumdevējs būtu vēlējies nodrošināt šai tiesību normai faktisku preventīvu spēku, tad tas nebūtu paredzējis nevienu gadījumu, kad [parāds] tiek dzēsts, tā vietā liekot kontrabandistiem vienmēr un katrā ziņā maksāt nodokļus par tiem aizturētajām precēm. Savukārt, izmantojot šauro interpretāciju, šī "sankcija" attiektos tikai uz kontrabandistiem, kas konstatēti salīdzinoši vēlā to prettiesiskās darbības posmā, bet kontrabandistiem, kas tiktu konstatēti sākotnējā posmā, nāktos maksāt nodokļus.

61. Tomēr uzskatu, ka uz aspektiem, kas drīzāk ir vērsti uz sankciju saistībā ar kontrabandas darbību, attiecas krimināltiesību un/vai administratīvo tiesību normas, kurās ir paredzēti sodi par šādu rīcību. Šādi apsvērumi tomēr ir jāuzskata par tādiem, kam nav nekā kopīga ar pamatojumu attiecībā uz muitas nodokļu uzlikšanu vai neuzlikšanu; tas ir vienīgais, uz ko attiecas šī lieta.

62. Tas ir apstiprināts Muitas kodeksa 233. panta pēdējā daļā, kurā, tieši lai aizsargātu iespēju piemērot krimināl sodu arī gadījumā, kad tiek dzēsts muitas parāds, ir precizēts, ka saistībā ar krimināltiesību aktiem tiek uzskatīts, ka kontrabandas preču aizturēšana vai konfiskācija nav izraisījusi muitas parāda dzēšanu.

63. Nupat manis piedāvātais pārformulējums turklāt ir skaidri apstiprināts vienā Tiesas spriedumā, kas, lai gan formāli attiecas uz tiesību normām pirms pašreizējā Muitas kodeksa stāšanās spēkā, man šķiet, joprojām ir spēkā: konkrēti, minētajā spriedumā Tiesa ir apstiprinājusi, ka "[muitas parāda] dzēšanas iemesliem ir jābūt balstītiem uz konstatējumu, ka preces faktiski nav izmantotas ekonomiskam mērķim, kas pamatoja ievedmuitas nodokļu piemērošanu" [25].

v) Tiesiskā regulējuma un tā interpretācijas vēsturiskā attīstība

64. Tiesiskais regulējums attiecībā uz muitas parāda dzēšanu sakarā ar kontrabandas preču aizturēšanu un konfiskāciju, kas ietverts Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā, ir pastiprinājis režīmu, kurš šajā sakarā līdz brīdim, kad stājās spēkā šis Muitas

25 — 1983. gada 5. oktobra spriedums apvienotajās lietās 186/82 un 187/82 *Magazzini generali* (*Recueil*, 2951. lpp., 14. punkts).

kodekss, bija paredzēts Regulā Nr. 2144/87 [26]. Šīs regulas 8. panta 1. punkta b) apakšpunktā bija noteikta muitas parāda dzēšana visos gadījumos, kad preces ir konfiscētas.

65. Savukārt Regulā Nr. 450/2008 [27], kurā ietverts jaunais Muitas kodekss, kas drīzumā stāsies spēkā, 86. pantā no jauna ir piedāvāta jau Regulā Nr. 2144/87 iekļautā "elastīgā" līnija, konkrēti nosakot, ka muitas parāds tiek dzēsts, "ja preces, par kurām maksājami ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļi, tiek konfiscētas" (1. punkta d) apakšpunkts), "ja preces, par kurām maksājami ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļi, tiek aizturētas un vienlaicīgi vai vēlāk konfiscētas" (e) apakšpunkts), kā arī, "ja preces, par kurām maksājami ievedmuitas un izvedmuitas nodokļi, tiek iznīcinātas muitas pārraudzībā vai ja no tām atsakās par labu valstij" (f) apakšpunkts). Tātad arī jaunajā Muitas kodeksā brīdim, kad notiek aizturēšana un/vai konfiskācija, nav nozīmes attiecībā uz muitas nodokļa dzēšanu.

66. Tā kā pašreiz spēkā esošajā Muitas kodeksā attiecībā uz muitas parāda dzēšanu par kontrabandas precēm ir noteikts īpaši stingrs tiesiskais regulējums, kurš no hronoloģiskā viedokļa ir iekļauts starp diviem tiesiskajiem regulējumiem, kas ir daudz mazāk stingri, man šķiet, ka tad, ja interpretētu Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktu daudz šaurāk, tad rezultātā, ļoti iespējams, tiktu samākslota Kopienu tiesību sistēmas un iespējamās likumdevēja gribas iekšējā loģika [28].

vi) Problēma saistībā ar aizturēšanu uz "zaļās robežas"

67. 233. panta šaurā interpretācija kļūst sevišķi sarežģīta tad, ja kontrabandas preces ir ievestas Kopienā pāri "zaļajai robežai". Šādā gadījumā var ieņemt divas dažādas nostājas attiecībā uz interpretāciju.

68. Saskaņā ar pirmo interpretācijas variantu, ko Komisija pati ir apstiprinājusi savu rakstveida apsvērumu 26. punktā, gadījumā, kad kontrabanda notiek uz nekontrolētas robežlīnijas, pretlikumīgā ievešana beidzas jau ar robežlīnijas fizisko šķērsošanu. Ir skaidrs, ka, ievērojot šo domu, muitas parāda dzēšana

26 — Padomes 1987. gada 13. jūlija Regula (EEK) Nr. 2144/87 par muitas parādu (OV L 201, 15. lpp.).

27 — Eiropas Parlamenta un Padomes 2008. gada 23. aprīļa Regula (EK) Nr. 450/2008, ar ko izveido Kopienas Muitas kodeksu (Modernizētais muitas kodekss) (OV L 145, 1. lpp.).

28 — Turklāt vēlos norādīt, ka arī Vācijā netiek vienprātīgi piemērota šaurā interpretācija. Tā ir radusies no ļoti nesenas, bet ļoti autoritatīvas nostājas attiecībā uz interpretāciju. Šī interpretācija ir ļoti kritizēta, pamatojoties uz argumentiem, kas daļēji ir līdzīgi tiem, kas izklāstīti šajos secinājumos. Skat., piemēram, Witte, P., *Zollkodex — Kommentar*, 4. izd., München, Beck, 2006, par 233. pantu.

saskaņā ar Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktu nenotiktu gandrīz nekad, jo ir tikpat kā neiespējams, ka preces tiek aizturētas tieši uz robežlīnijas. Līnija pēc definīcijas ir ģeometriska vienība, kurai nav platuma.

71. Taču, ņemot vērā arī šo, uzskatu, ka priekšroka ir jādod plašajai interpretācijai.

d) Ierosinātās interpretācijas robežas

69. Saskaņā ar citu interpretācijas variantu, ko Komisija savukārt ir atbalstījusi tiesas sēdē, gadījumā, ja preces tiek ievestas pāri zaļajai robežai, pretlikumīgā ievešana 233. panta nozīmē beidzas brīdī, kad persona, kas pārvadā preces, pagriežas citā virzienā nekā tas, kurā jādodas, lai nonāktu tuvākajā muitas punktā, tādējādi parādot savu nodomu ievest šīs preces kontrabandas ceļā [29].

72. Lai gan man šķiet, ka priekšroka neapšaubāmi jādod manis ierosinātajai interpretācijai, tomēr jāatzīst, ka arī šajā interpretācijā ir dažas problēmas.

70. Vēlos norādīt, ka šis otrais šaurās interpretācijas "variants" noteikti ir pārliecinošāks par pirmo: tas vismaz nepadara 233. panta pirmās daļas d) punktu par teorētiski nepiemērojamu. Tomēr tas rada dažas problēmas tāpēc, ka ir skaidrs, ka faktiski ne vienmēr ir viegli noteikt virzienu, kuru ievedējs izvēlējies pēc robežas šķērsošanas; tā tas it īpaši ir mežainos apvidos vai citādi grūti pieejamos apvidos, kādos parasti atrodas "zaļās robežas" līnija.

73. Pirmkārt, kā minēts, lai varētu interpretēt Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktu plaši, ir jāpiekrīt, ka jēdziens "ievešana", kas ietverts 233. pantā, atšķiras no jēdziena "ievešana", kas atrodams citur Muitas kodeksā. Ir skaidrs, ka ideālā gadījumā būtu labāk, ja varētu izvairīties no šādas nozīmju nesakritības. Taču domāju, ka esmu pierādījis, ka, ja piešķirtu 233. pantā minētajam terminam "ievešana" nozīmi "tūlītēja" un "ierobežota laikā" — nozīmi, kas šim terminam neapšaubāmi piemīt citur Muitas kodeksā, tad rezultātā būtu vairāk grūtību nekā labuma.

29 — Turklāt vēlos norādīt, ka ar šādu nostāju Komisija pēc būtības nonāk pretrunā ar saviem apgalvojumiem attiecībā uz ievešanas obligāto "tūlītējo" raksturu, kas izriet no 233. panta gramatiskās interpretācijas. Skat. šo secinājumu 32. un nākamos punktus.

74. Otrkārt, plašā interpretācija ietver neskaidrību saistībā ar kontrabandas preču pirmo galamērķa vietu. Ir acīmredzams, ka jēdziens "pirmais galamērķis" ir visai nenoteikts jēdziens, ko nevar definēt vēlāk un kas jāprecizē, vērtējot katru atsevišķu gadījumu, kā to tiesas sēdē ir atzinusi Austrijas valdība. Turklāt ir iespējams arī tas, ka var būt gadījumi, kad ir aizturētas preces; faktiski nav skaidrs, vai precēm jau ir jāsasniedz to pirmais galamērķis Kopienas muitas teritorijas iekšienē, vai nav. Šajos gadījumos var būt jāveic arī padziļinātas pārbaudes: tomēr šāda veida izmeklēšana ir pavisam parasta, piemēram, krimināltiesību jomā, un nedrīkst aizmirst, ka parasti kontrabandas darbība, tā kā par to ir paredzēts kriminālsods, tātad ietver nepieciešamību vietējām iestādēm veikt pārbaudes saistībā ar krimināltiesībām. Tāpat, iespējams, var domāt, ka gadījumā, kad preces tiek aizturētas, "tām atrodoties tranzītā", tad, ja nav pierādījumu par pretējo, uzskata, ka pirmā galamērķa vieta vēl nav sasniegta.

75. Turklāt jāņem vērā, ka arī šaurajā interpretācijā ir tikpat daudz neskaidrību. Tā it īpaši ir gadījumā, kad tiek aizturētas preces, ko ieved pāri "zaļajai robežai", kā norādīts iepriekš [30].

76. Treškārt, ierosinātā interpretācija samazina, bet nenovērš risku saistībā ar iespējamo nodokļa dubultu maksāšanu par vienām un tām pašām precēm [31]. Šis stāvoklis, kad [nodoklis] tiek maksāts dubultā, faktiski var rasties gadījumā, ja preces tiek aizturētas pēc tam, kad tās ir nonākušas līdz savai pirmajai galamērķa vietai (tādējādi muitas parāds netiek dzēsts), ja valsts iestādes pēc tam tās pārdod, tādējādi ieguvējs (otrreiz) maksā nodokli saskaņā ar Regulas Nr. 2454/93 867. a pantu.

77. Jau norādīju, ka vienīgais veids, kā pavisam novērst risku saistībā ar dubultu nodokļa iekasēšanu, ir uzskatīt, ka muitas parāds tiek dzēsts visos gadījumos, kad kontrabandas preces tiek aizturētas vai konfiscētas, pirms tās tiek laistas tirdzniecībā. Taču esmu arī jau uzsvēris, cik šis risinājums, kas ietverts Regulā Nr. 2144/87 un tagad atkārtoti piedāvāts Regulā Nr. 450/2008, šķiet nepieņemams, ievērojot Muitas kodeksa vārdisko formulējumu [32].

30 — Skat. šo secinājumu 67. un nākamos punktus.

31 — Ir pašsaprotami — piemērojot šauro interpretāciju, šis risks ir daudz izteiktāks, jo tādā gadījumā līdz minimumam samazinās iespējas dzēst muitas parādu.

32 — Skat. šo secinājumu 53. un 54. punktu.

e) Secinājumi par pirmo jautājumu

78. Uzskatu, ka manis norādītie ierobežojumi un problēmas kopumā nav tādi, kas radītu būtiskus šķēršļus manis iepriekš izklāstītajai interpretācijai. Katrā ziņā alternatīvie interpretācijas varianti rada vēl lielākas grūtības.

79. Tāpēc ierosinu Tiesai uz pirmo *Unabhängiger Finanzsenat* uzdoto jautājumu atbildēt, atzīstot, ka frāze "sakarā ar to nelikumīgu ievešanu", kas ietverta Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā, ir interpretējama tādējādi, ka tā attiecas uz laika posmu, kurš ilgst no robežas šķērsošanas brīža līdz brīdim, kad pretlikumīgi ievestās preces ir sasniegušas pirmo galamērķi Kopienas teritorijas iekšienē.

B — *Otrais jautājums*

80. Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai fakts, ka Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā muitas parāda dzēšana ir paredzēta tikai sakarā ar pretlikumīgi ievestu preču aizturēšanu saskaņā ar minētā Muitas kodeksa 202. pantu, nerada vienlīdzīgas attieksmes principa pārkāpumu, lai gan nekas tamlīdzīgs nav paredzēts gadījumā, ja preces ir aizturētas pēc tam, kad tās ir izņemtas no muitas uzraudzības saskaņā ar 203. pantu.

81. Uzreiz šķiet skaidrs, ka otrais jautājums rada būtiskas problēmas saistībā ar tā atbilstību lēmuma pieņemšanai pamata lietā.

1) Par nepieciešamību atbildēt uz šo jautājumu

82. Gan Komisija, gan — lai arī nedaudz citādā formulējumā — Austrijas valdība apgalvo, ka šim jautājumam acīmredzami nav nekā kopīga ar pamata lietas priekšmetu [33].

33 — Austrijas valdības apsvērumi, 22. punkts, un Komisijas apsvērumi, 44. punkts.

83. Komisijas un Austrijas valdības apsvērumi man šķiet pareizi. Prasītāja pamata lietā nostāju neapšaubāmi nosaka Muitas kodeksa 202. pants, kas attiecas uz preču pretlikumīgu ievešanu pāri robežai. Toties gadījumam, kas paredzēts 203. pantā — preču izņemšanai no muitas uzraudzības —, nav nekā kopīga ar lietas faktiem.

84. Ir skaidrs, ka, ja 203. pantā paredzētais gadījums ir reglamentēts labvēlīgāk salīdzinājumā ar gadījumu, uz kuru attiecas 202. pants, tad varētu rasties problēma saistībā ar to, ka nelabvēlīgāki noteikumi nav spēkā, ņemot vērā vienlīdzīgas attieksmes principu. Tomēr šajā gadījumā pamata lietā ir jāpiemēro regulējums, kas izriet no 202. panta: citiem vārdiem sakot, labvēlīgākais regulējums.

85. Lai gan Tiesa vienmēr pamatoti ir ļoti piesardzīga attiecībā uz iespēju neatbildēt uz prejudiciālu jautājumu, saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tā var izlemt nepieņemt lēmumu par prejudiciālo jautājumu, ja ir acīmredzams, ka šādam vērtējumam, ko lūgusi iesniedzējtiesa, nav nekādas nozīmes attiecībā uz pamata lietu [34]. Taču man šķiet skaidrs, ka šajā gadījumā jautājums ir acīmredzami hipotētisks, jo tas nav atbilstīgs pamata lietas izlemšanai. Tāpēc uzskatu, ka Tiesai par otro jautājumu nav jālemj.

86. Gadījumā, ja Tiesa tomēr nolemtu izskatīt jautājumu pēc būtības, tagad sniegšu dažus īsus apsvērumus šajā sakarā.

2) Pakārtoti par jautājuma būtību

87. Šajā sakarā Dānijas valdība un Somijas valdība apgalvo, ka gadījumi, kuri ir noteikti Muitas kodeksa 202. un 203. pantā, ir objektīvi atšķirīgi, tādējādi ar atšķirīgu attieksmi pret

34 — Šajā sakarā tikai piemēra pēc skat. 1992. gada 16. jūlija spriedumu lietā C-83/91 *Meilicke/ADV-ORGA* (*Recueil*, I-4871. lpp., 26. un nākamie punkti) un 2006. gada 10. janvāra spriedumu lietā C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze* u.c. (Krājums, I-289. lpp., 75. punkts).

tiem netiek pārkāpts vienlīdzīgas attieksmes princips [35].

88. Savukārt Austrijas valdība, šķiet, uzskata, ka 233. pants faktiski rada nepamatotu diskrimināciju starp gadījumu, kas noteikts 202. pantā, un gadījumu, kas noteikts 203. pantā: šo diskrimināciju var novērst, pēc analoģijas atzīstot muitas parāda dzēšanu arī tad, ja tiek aizturētas preces, kuras izņemtas no muitas uzraudzības saskaņā ar 203. pantu. Taču šis jautājums šajā gadījumā ir pavisam neatbilstīgs, jo gadījums pamata lietā ir reglamentēts Muitas kodeksa 202. pantā [36]. Austrijas valdība turklāt norāda, ka jaunajā Muitas kodeksā šī problēma vairs neradīsies, jo muitas parāda dzēšana ir paredzēta aizturēšanas un konfiskācijas gadījumā neatkarīgi no brīža un situācijas, kurā aizturēšana un/vai konfiskācija notiek [37].

89. Savukārt Komisija ar līdzīgu pamatojumu kā šeit izklāstītais pamatojums, vispārīgākā skatījumā nekā Polijas valdība [38], norāda uz Īstenošanas regulas 867.a pantu un apgalvo — tā kā pēdējais minētais noteikums vienādi attiecas uz kontrabandas precēm atbilstoši Muitas kodeksa 202. pantam un precēm, kas izņemtas no muitas uzraudzības atbilstoši 203. pantam, nav iespējams uzskatīt, ka 233. panta pirmās daļas d) punktam būtu diskriminējošs saturs.

90. Uzskatu, ka, lai varētu lemt par jautājuma būtību, ir jāuzsver būtiskā faktiskā atšķirība, kāda pastāv starp gadījumiem, kuri reglamen-

35 — Somijas valdības apsvērumi, 22. punkts, un Dānijas valdības apsvērumi, 34. punkts.

36 — Austrijas valdības apsvērumi, 22. punkts.

37 — Turpat, 24. punkts. Par šo aspektu skat. šo secinājumu 65. punktu.

38 — Komisijas argumentos tomēr ir daži visai neskaidri aspekti un ir norādīts uz noteikumu, kuram dažādās valodu versijās ir dažas atšķirības. Komisijas minētajā devītajā apsvērumā Regulā Nr. 3665/93, ar ko ir ieviests Īstenošanas regulas 867.a pants, itāļu valodas versijā ir apstiprināts, ka, lai gan šīs preces nelaiž brīvā apgrozībā ["fino a quando le merci non siano immesse in libera pratica"], "tomēr saistībā ar tām var rasties muitas parāds" ["può sorgere nei confronti di esse un'obbligazione doganale"]. Tādas pašas ir franču valodas ("une dette douanière reste susceptible de naître à leur égard"), angļu valodas ("a customs debt may still be incurred with regard to them"), spāņu valodas ("una deuda aduanera sigue siendo susceptible de nacer al respecto"), holandiešu valodas ("een douaneschuld ten aanzien daarvan zou kunnen ontstaan") versijas. Toties vācu valodas versijā ir apstiprināts, ka līdz preču laišanai brīvā apgrozībā "entsteht keine Zollschuld im Hinblick auf sie" (proti, "attiecībā uz tām nerodas muitas parāds"). Versijas nav nesaderīgas, bet neapšaubāmi tajās ir uzsvērti atšķirīgi aspekti.

tēti attiecīgi Muitas kodeksa 202. un 203. pantā.

91. Konkrēti, ja 202. pants attiecas uz "klasiskiem" preču kontrabandas gadījumiem Kopienas muitas teritorijā, tad 203. pantā ir noteikti visi gadījumi, kad ir jautājums par darbību vai bezdarbību, kuras dēļ kompetentajiem muitas dienestiem, kaut arī tikai uz brīdi, ir bijis liegts piekļūt precēm, kas ir muitas uzraudzībā, un veikt Muitas kodeksā paredzēto kontroli [39].

92. Citiem vārdiem sakot, gadījumā, kurš noteikts Muitas kodeksa 203. pantā, tad, kad preces ir izņemtas no muitas uzraudzības, principā ir lielāka iespējamība, ka tās tiks laistas brīvā apgrozībā, jo tās faktiski jau atrodas muitas teritorijas iekšienē. Taču tajā pašā laikā šādu preču esamība muitas dienestiem ir zināma. Jau šie faktiskie apstākļi var būt pietiekami, lai pamatotu atšķirīgu attieksmi šajos divos gadījumos.

93. Tāpat vēlos norādīt, ka preces, kas izņemtas no muitas uzraudzības atbilstoši Muitas kodeksa 203. pantam, būtībā ir preces, par kuru ievešanu muitas teritorijā jau iepriekš ir paziņots. Tādējādi, kā pareizi uzsvērusi Dānijas valdība [40], vajadzība tās aizturēt/konfiscēt (un tātad, iespējams, piemērot Muitas kodeksa 233. pantu) faktiski ir mazāka attiecībā uz precēm, kurām ir piemērojami 203. panta noteikumi, nekā attiecībā uz precēm, kuras pretlikumīgi ievestas saskaņā ar 202. pantu.

94. Arī šajā sakarā tāds noteikums, kāds ietverts jaunajā Muitas kodeksā — kas drīzumā stāsies spēkā — un kurš vispārīgi paredz muitas parāda dzēšanu attiecībā uz visām konfiscētajām precēm, patiešām var šķist loģiskāks un "taisnīgāks". Tomēr uzskatu, ka, ņemot vērā pašlaik spēkā esošā Muitas kodeksa 233. panta teksta nepārprotamo saturu, kurā nav paredzēta [muitas parāda] dzēšana attiecībā uz konfiscētām precēm, uz kurām attiecas šī Muitas kodeksa 203. pants, objektīvās atšķirības starp gadījumu, kas noteikts 202. pantā, un gadījumu, kas noteikts 203. pantā, ir pietiekamas, lai uzskatītu, ka Kopienas likumdevēja paredzētā atšķirīgā attieksme pret abiem gadījumiem ir pamatota (pat ja tā varbūt nav "optimāla").

39 — Skat. 24. zemsvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Hamann International*, 31. punkts, 2001. gada 1. februāra spriedumu lietā C-66/99 *Wandel* (*Recueil*, I-873. lpp., 47. punkts) un 2002. gada 11. jūlija spriedumu lietā C-371/99 *Liberexim* (*Recueil*, I-6227. lpp., 55. punkts).

40 — Dānijas valdības apsvērumi, 35. punkts.

IV — Secinājumi

95. Pamatojoties uz izklāstītajiem apsvērumiem, ierosinu Tiesai uz *Unabhängiger Finanzsenat* uzdotajiem jautājumiem atbildēt, atzīstot, ka frāze "sakarā ar to nelikumīgu ievešanu", kas ietverta Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā, ir interpretējama tādējādi, ka tā attiecas uz laika posmu, kurš ilgst no robežas šķērsošanas brīža līdz brīdim, kad pretlikumīgi ievestās preces ir sasniegušas pirmo galamērķi Kopienas teritorijas iekšienē.