ĢENERĀLADVOKĀTA F. DŽ. DŽEIKOBSA [*F. G. JACOBS*] SECINĀJUMI,

sniegti 2005. gada 30. jūnijā [1]

1. Ar šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu *Hof van Beroep te Antwerpen* (Antverpenes Apelācijas tiesa) uzdod vairākus jautājumus par Kopienas Muitas kodeksa [2] 221. panta interpretāciju.

2. Pamata prāva ietver virkni prasību par muitas parādu, kas radušies no 1992. līdz 1994. gadam, piedziņu, bet par kuru esamību nebija zināms vai nu atbildīgajam muitas aģentam, vai muitas dienestiem līdz 1995. gadam, kad kļuva acīmredzams, ka attiecīgās preces faktiski nav kvalificējamas ievešanai ar atbrīvojumu no nodokļiem. Muitas aģente apgalvo, ka vismaz dažu parādu gadījumā par muitas parāda apjomu tika paziņots novēloti un/vai nav ievērotas zināmas procedūras darbības, tādējādi nepieļaujot piedziņu.

3. Tāpēc iesniedzējtiesa attiecībā uz šiem argumentiem pēc būtības jautā:

— Vai paziņošana notiek pēc nodokļa summas iegrāmatošanas, vai tā var notikt pirms tam?

— Ja parādniekam ir paziņots pēc noteiktā trīs gadu termiņa izbeigšanās, vai parāds ir dzēsts vai tikai neatgūstams?

— Vai dalībvalstīm ir jānosaka process, kādā paziņošanai ir jānotiek? Kādi kritēriji jāievēro, ja šāda procedūra nav noteikta?

4. Tomēr iepriekšējais jautājums, ko arī uzdod iesniedzējtiesa, attiecas uz Muitas kodeksa piemērošanu *ratione temporis*; zināmi muitas parādi ir radušies pirms 1994. gada 1. janvāra, kad sāka piemērot Muitas kodeksu, lai gan piedziņas procedūra nebija uzsākta pirms šīs dienas.

1 — Oriģinālvaloda — angļu.

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

Kopienas tiesību akti muitas jomā

5. Gan esošie tiesību akti, gan tie, kas ir aizstāti, ietver noteikumus, kas regulē muitas nodokļa parāda pēcmuitošanas piedziņu, t.i., parāda iekasēšanu pēc sākotnējās importa vai eksporta muitošanas, kas ir tās pamatā.

Muitas kodekss

6. Kopienas Muitas kodeksu pieņēma 1992. gadā, lai aizstātu noteikumus, kas iepriekš bija ietverti lielā skaitā regulu un direktīvu, ar vienu, vienkāršāku, pilnīgāku un konsekventāku noteikumu kopumu. Saskaņā ar 253. pantu tas ir piemērojams no 1994. gada 1. janvāra.

7. Muitas kodeksa VII sadaļas 3. nodaļas (217.–232. pants) nosaukums ir "Muitas parāda summas samaksa". Šīs nodaļas 1. iedaļa (217.–221. pants) ietver "Muitas nodokļa summas iegrāmatošan[u] un paziņošan[u] parādniekam".

8. 217. panta 1. punktā paredzēts:

"Ikvienu muitas parāda rezultātā radušos ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, turpmāk sauktu [saukta] — "nodokļa summa", muitas dienesti aprēķina, tiklīdz to rīcībā ir nepieciešamie dati, un ieraksta uzskaites dokumentos vai jebkurā citā līdzvērtīgā dokumentā (iegrāmatošana)."

9. 218. un 219. pants aplūko iegrāmatošanas termiņus.

10. 220. pants ietver gadījumus, kuros (pareiza) iegrāmatošana ir nokavēta. Saskaņā ar 220. panta 1. punktu:

"Ja muitas parāda rezultātā radusies muitas nodokļa summa nav iegrāmatota saskaņā ar 218. un 219. pantu vai iegrāmatota zemākā apjomā nekā ir pēc likuma uzliekamā muitas nodokļa summa, tad nodokļa summa, kas jāsedz vai kas paliek vēl nesegta, iegrāmatojama divu dienu laikā pēc dienas, kurā muitas dienesti ir noskaidrojuši lietas apstākļus un ir

gatavi aprēķināt pēc likuma maksājamo muitas nodokļa summu un noteikt parādnieku (vēlāka iegrāmatošana) [..]."

Iepriekšējie tiesību akti

11. Kā tolaik[3] formulēts, 221. panta 1. un 3. punkts nosaka:

12. Pirms Muitas kodeksa piemērošanas līdzīgus noteikumus ietvēra Padomes Regulas (EEK) Nr. 1697/79[4] un Nr. 1854/89[5], kuras abas no 1994. gada 1. janvāra tika atceltas ar Muitas kodeksa 251. panta 1. punktu.

"1. Muitas nodokļa summu, tiklīdz tā iegrāmatota, dara zināmu parādniekam saskaņā ar attiecīgajām procedūrām.

Regula Nr. 1697/79

[..]

3. Paziņošana parādniekam nav vajadzīga [nav pieļaujama] pēc triju gadu termiņa izbeigšanās, skaitot no muitas parāda rašanās dienas. Tomēr, ja muitas dienesti nav varējuši aprēķināt precīzu pēc likuma maksājamo summu tādas darbības rezultātā, kas var būt par pamatu krimināl vajāšanai, šādu paziņošanu var izdarīt pēc triju gadu termiņa beigām, ciktāl to ļauj spēkā esošie noteikumi."

13. Kā minēts 1. panta 1. punktā, regula noteica apstākļus, kuros kompetentajām iestādēm bija jāuzņemas ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļu pēcmuitošanas piedziņa par precēm, kuras paredzētas muitas procesam, kas ietver pienākumu maksāt šādu nodokli, kas jebkādu iemeslu dēļ no personas, kas atbild par samaksu, netika pieprasīti.

3 — 3. punktu pēc esošajā lietā aplūkojamo notikumu laika ar 2000. gada 16. novembra Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 2700/2000 aizstāja ar jaunu 3. un 4. punktu (OV 2000, L 311, 17. lpp.).

4 — 1979. gada 24. jūlija [Regula] par to ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļu vēlāku piedziņu, kuri nav prasīti no personas, kas atbild par to samaksu, par precēm, kas deklarētas atbilstoši muitas sistēmai, kas ietver pienākumu maksāt šādus nodokļus (OV L 197, 1. lpp.).

5 — 1989. gada 14. jūnija [Regula] par ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļu iegrāmatošanu un par šo nodokļu, kas izriet no muitas parāda, samaksas nosacījumiem (OV L 186, 1. lpp.).

14. Saskaņā ar 1. panta 2. punkta c) apakšpunktu regulas mērķu sasniegšanai "iegrāmatošana" nozīmē "oficiālu aktu, ar ko kompetentās iestādes noteiktā laikā nosaka iekasējamo ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļu summu".

Regula Nr. 1854/89

15. 2. pantā bija noteikts:

16. 1. panta 1. punktā bija noteikts, ka regula attiecas uz "to ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļu "vēlāku" iekasēšanu, kas no parādnieka netika pieprasīti par precēm, kuras paredzētas muitas procesam, kas ietver pienākumu maksāt šādu nodokli".

"1. Ja kompetentās iestādes konstatē, ka visa vai daļa ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summa, kas likumīgā kārtā ir jāmaksā par preci, uz kuru attiecas muitas process, kas ietver pienākumu maksāt šādu nodokli, nav pieprasīta no parādnieka, tās uzsāk nesamaksāto nodokļu piedziņas procesu.

17. 1. panta 2. punkta c) apakšpunktā "iegrāmatošana" ir definēta kā "muitas dienestu veiktu ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, kas atbilst muitas parādam, ieraksts uzskaites dokumentos vai jebkurā citā to vietā izmantotā dokumentā".

Tomēr šo piedziņas procesu nevar uzsākt pēc trīs gadu termiņa izbeigšanās, kad iegrāmatota sākotnēji no parādnieka pieprasītā summa, vai, ja attiecībā uz attiecīgo preci nav veikta iegrāmatošana, no dienas, kad ir radies muitas parāds.

18. Saskaņā ar 2. panta 1. punktu:

2. Piedziņas process 1. punkta izpratnē tiek uzsākts, ieinteresētajai personai paziņojot ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, ko tā ir parādā."

"Ikvienu muitas parāda rezultātā radušos ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, turpmāk sauktu "nodokļa summa", muitas dienesti aprēķina, tiklīdz to rīcībā ir nepieciešamie dati, un ieraksta uzskaites dokumentos."

19. 3. un 4. panta nosacījumi būtībā bija vienādi ar Muitas kodeksa 218. un 219. pantu.

20. Saskaņā ar 5. pantu:

"Ja muitas parāda rezultātā radusies muitas parāda summa nav iegrāmatota saskaņā ar 3. un 4. pantu vai iegrāmatota mazākā apjomā, nekā ir pēc likuma uzliekamā muitas nodokļa summa, tad nodokļa summa, kas jāsedz vai kas paliek vēl nesegta, iegrāmatojama divu dienu laikā pēc dienas, kurā muitas dienesti ir noskaidrojuši lietas apstākļus un ir gatavi aprēķināt pēc likuma maksājamo muitas nodokļa summu, un noteikt parādnieku. [..]."

21. 6. panta 1. punkts paredzēja:

"Muitas nodokļa summu, tiklīdz tā iegrāmatota, dara zināmu personai, kam tā ir jāmaksā, saskaņā ar attiecīgajām procedūrām."

Fakti un process

22. *Molenbergnatie NV* (turpmāk tekstā — "*Molenbergnatie*") Beļģijā laika posmā no 1992. gada 9. aprīļa līdz 1994. gada 23. jūnijam vairākkārt citas sabiedrības vārdā un uz citas sabiedrības rēķina deklarēja Makao izcelsmes videokasešu importu.

23. Uz katru ievedumu attiecās "Izcelsmes sertifikāta A forma", ko izsniegusi kompetentā iestāde Makao, un tādējādi tie bija atbrīvoti no muitas nodokļa saskaņā ar vispārējo tarifu atvieglojumu režīmu, kas piemērojams jaunattīstības valstu izcelsmes precēm.

24. Tomēr 1992. gada martā Kopienas misija izmeklēšanā Makao norādīja, ka attiecīgās kasetes neatbilst vajadzīgajiem izcelsmes kritērijiem, lai [tās] varētu kvalificēt šādai procedūrai.

25. Rezultātā, lai gan ne līdz 1994. gada 10. augustam, komisija izcelsmes jautājumos [6] dalībvalstīm paziņoja, ka tarifu atvieg-

6 — Izveidota ar Padomes 1968. gada 27. jūnija Regulas Nr. 802/68 par preču izcelsmes jēdziena vispārējo definīciju (OV L 148, 1. lpp.) 12. pantu.

lojumi šīm precēm nav piemērojami, ko attiecināja gan uz ievedmuitas nodokli, gan antidempinga nodokli kā Ķīnas izcelsmes [precēm].

26. 1995. gada 27. februārī Beļģijas Muitas dienesti informēja *Molenbergnatie* par šo gadījumu ar reģistrētu vēstuli, neatsaucoties uz Muitas kodeksu, bet izklāstot nesamaksāto ievedmuitas nodokļa un antidempinga nodokļa summu kopā attiecīgi par BEF 712 228 un BEF 7 451 403.

27. Beļģijas valsts savos apsvērumos paziņo, ka summas tika iegrāmatotas 1995. gada 7. martā. *Molenbergnatie* savos apsvērumos paziņo, ka iegrāmatojuma dienu nav iespējams pārbaudīt, jo Beļģijas iestādes ir atteikušās sastādīt grāmatvedības dokumentu.

28. 1995. gada 29. septembrī Muitas dienesti nosūtīja *Molenbergnatie* paziņojumu par šo summu piedziņu [7], skaidri norādot, ka prasība ir sastādīta saskaņā Muitas kodeksa 220. panta 1. punktu.

7 — Ar nelielu korekciju uz augšu BEF 712 243 ievedmuitas lietā.

29. *Molenbergnatie* apstrīdēja šo pieprasījumu, un šo lietu skata *Hof van Beroep* (Apelācijas tiesa), kas lūdz sniegt prejudiciālu nolēmumu par šādiem jautājumiem:

"1) Vai Muitas kodeksa [..] 217.–232. pants ir piemērojams muitas parāda, kas radies pirms 1994. gada 1. janvāra, piedziņai, bet piedziņa nav veikta vai aizsākta pirms šī datuma?

2) Gadījumā, ja uz pirmo jautājumu atbilde ir apstiprinoša, vai ar Muitas kodeksa 221. pantu noteiktā paziņošana vienmēr notiek pēc muitas nodokļa summas iegrāmatošanas vai, citiem vārdiem sakot, ar Muitas kodeksa 221. pantu noteiktai paziņošanai vienmēr ir jānotiek pirms muitas nodokļa summas iegrāmatošanas?

3) Vai novēlota paziņošana [parādniekam] par muitas nodokļa summu, proti, pēc trīs gadu termiņa izbeigšanās, kas paredzēts 221. panta 3. punktā Muitas kodeksa [..] sākotnējā versijā, lai gan muitas iestādes bija spējīgas [muitas dienesti bija spējīgi] tajā pašā [trīs gadu] termiņā noteikt likumīgi [likumīgā kārtā] maksājamo muitas nodokļa precīzo

summu, rada neiespējamību veikt pienākošos muitas parāda atmaksu vai arī šī parāda dzēšanu, vai [rada] citas juridiskas sekas?

Par 1. jautājumu: Muitas kodeksa 217.–232. panta piemērojamība

31. Ir skaidrs, ka muitas parādu, kas radušies pēc 1994. gada 1. janvāra, piedziņai var piemērot vienīgi Muitas kodeksa nosacījumus.

4) Vai dalībvalstīm ir jānosaka procedūra, kādā ir jānotiek paziņošanai par muitas nodokļa summas atmaksu parādniekam, ko prasa Muitas kodeksa 221. pants? Apstiprinošas atbildes gadījumā — vai valsts, kas nav noteikusi procedūru, saskaņā ar kuru norisinās paziņošana par muitas nodokļa summas atmaksāšanu parādniekam, ko prasa Muitas kodeksa 221. pants, var aizstāvēt viedokli, ka visi dokumenti, kuros norādīta muitas nodokļa summa, kas paziņota parādniekam (pēc iegrāmatošanas), ir uzskatāmi par paziņošanu par muitas nodokļa summu parādniekam Muitas kodeksa 221. panta izpratnē, pat ja šis dokuments nekādā veidā neatsaucas [nav minēta atsauce uz] uz Muitas kodeksa 221. pantu, ne arī precizē to, ka tā ir paziņošana par muitas nodokļa summu?"

32. Tomēr par pirmajiem sešiem parādiem, kas radušies pirms 1994. gada 1. janvāra, rodas jautājums par to, vai šo parādu piedziņu, kas uzsākta tikai pēc šīs dienas, regulē iepriekšējie tiesību akti vai Muitas kodekss.

33. Par analīzes izejas punktu jābūt principam, ko Tiesa konsekventi ievēro, ka procesuālie noteikumi parasti attiecas uz visām prāvām, kas ir uzsāktas brīdī, kad tie stājas spēkā, atšķirībā no materiāltiesiskajām normām, kuras parasti neattiecas uz situācijām, kas izveidojušās pirms to stāšanās spēkā [8].

34. Beļģijas valsts uzskata, ka Muitas kodeksa 217.–232. pants ietver tikai materiālās

30. *Molenbergnatie*, Beļģijas valsts un Komisija ir iesniegušas rakstveida apsvērumus. Lūgums noturēt tiesas sēdi nav izteikts un sēde nav notikusi.

8 — Skat. kā jaunāko, piemēram, 2004. gada 1. jūlija spriedumu apvienotajās lietās C-361/02 un C-362/02 *Tsapalos* un *Diamantakis* (Krājums, I-6405. lpp., 19. punkts un minētā jurdikatūra).

normas, kas tādējādi nav piemērojamas muitas parādiem, kas radušies pirms 1994. gada 1. janvāra.

35. *Molenbergnatie* un Komisija tomēr atsaucas uz lietu *Salumi*[9] un uzskata, ka attiecīgie panti ietver "gan procesuālās, gan materiālās tiesību normas, kas ir nedalāmas un kuras īpašos noteikumus attiecībā uz to iedarbību laikā nevar skatīt atsevišķi"[10]. Saskaņā ar šo judikatūru šādi panti nav uzskatāmi par piemērojamiem situācijās, kas izveidojušās pirms to stāšanās spēkā, ja vien nepastāv pietiekami skaidras norādes uz to, ka to iedarbība ir paredzēta ar retroaktīvu spēku[11], un šādu norāžu nav [uzdoto] jautājumu nosacījumos vai citur Muitas kodeksā.

36. Abas pieejas tādējādi noved pie secinājuma, ka Muitas kodeksa 217.–232. pants nav piemērojams situācijās, kas ir izveidojušās pirms 1994. gada 1. janvāra.

37. Tomēr lietas dalībnieku [viedokļi] atšķiras [jautājumā] par to, kad attiecīgā situācija ir izveidojusies.

38. Beļģijas valsts un Komisija uzskata, ka šī "situācija" aizsākās, kad radās ievedmuitas parāds (sešos gadījumos pirms 1994. gada 1. janvāra). *Molenbergnatie* apgalvo, ka [šī] "situācija" ir piedziņas procedūra, kas sākās, kad parāda summa tika iegrāmatota (visos gadījumos pēc 1994. gada 1. janvāra).

39. Tomēr, kas attiecas uz mani, nevaru piekrist Beļģijas valsts argumentam, ka visas attiecīgās normas ir materiālo [tiesību normas], un mans [viedoklis] atšķiras no *Molenbergnatie* un Komisijas [viedokļa] attiecībā uz *Salumi* lietas pieejas piemērošanu esošajā lietā.

40. Pirmkārt, un vissvarīgāk, normām, kas ietvertas Muitas kodeksa 217.–323. pantā, manuprāt, šķiet, pārsvarā un pavisam skaidri ir procesuāls raksturs. Tikai dažas no šīm normām attiecas uz materiālajām tiesībām vai pienākumiem un — šajā jautājumā nepiekrītu Komisijai — neviena no tām nav atrodama 221. pantā, ar ko saistās valsts tiesas atlikušie jautājumi. (Taisnība, ka, ja atbilde uz trešo jautājumu būtu tāda, ka parāds ir dzēsts, tā būtu materiālo tiesību norma, bet neuzskatu, ka tas tā ir — skat. 73. un turpm. punktus).

9 — 1981. gada 12. novembra spriedums apvienotajās lietās no 212/80 līdz 217/80 *Salumi* u.c. (*Recueil*, 2735. lpp., 6.–12. punkts); skat. arī 1997. gada 6. novembra spriedumu lietā C-261/96 *Conserchimica* (*Recueil*, I-6177. lpp., 14.–22. punkts). Abi spriedumi attiecas uz Regulu Nr. 1697/79.

10 — *Salumi*, 11. punkts.

11 — Turpat, 12. punkts.

41. Varētu domāt, ka šis faktors viens pats ir pietiekams iemesls, lai sekotu normālam principam un esošajā lietā nepiemērotu iepriekšējo tiesību aktu procesuālās normas.

42. Papildus tomēr uzskatu, ka pieeja *Salumi* lietā, saskaņā ar ko jāpiemēro jauktu materiālo un procesuālo tiesību normu kopums tādā veidā, it kā tās visas būtu materiālo tiesību normas, nav pareiza esošajā lietā.

43. Pirmkārt, domāju, ka šī pieeja kopumā būtu jālieto piesardzīgi. Ja to piemēro pārāk liberāli, tā radītu risku sagraut galvenās atšķirības starp jauno procesuālo normu piemērošanu uzsāktajās prāvās, bet ne starp jauno materiālo normu [piemērošanu] situācijās, kas izveidojušās iepriekš. Daudz pasākumu ietver gan materiālās, gan procesuālās normas, bet *Salumi* lietas pieeja ir piemērota tikai tad, ja abas [normas] ir cieši saistītas.

44. Lai noskaidrotu, vai tas tā ir šajā gadījumā, nepietiek ar saistīto normu aplūkošanu atsevišķi; pirms var izlemt, vai procesuālos aspektus var piemērot neatkarīgi no lietām, kas uzsāktas saskaņā ar šo režīmu, tās jāsalīdzina arī ar iepriekšējo [tiesisko] režīmu.

45. Šajā sakarā pāreju no iepriekšējiem Kopienu tiesību aktiem uz Muitas kodeksu, manuprāt, var atšķirt no agrākās pārejas no nesavienojamu valsts normu kopuma uz vienotu Kopienas regulu, kas ir *Salumi* lietas gadījums.

46. Tajā laikā, kad Regula Nr. 1697/79 stājās spēkā, uzsāktās prāvas regulēja daudzveidīgas valstu normas par pēcmuitošanas piedziņu, it īpaši attiecībā uz pienākumu ierosināt piedziņu un termiņiem, kuru ietvaros piedziņa izpildāma; pat normas par muitas parāda zaudējumiem vēl nebija saskaņotas[12]. Kā Tiesa norāda sprieduma *Salumi* lietas 14. punktā, jauno Kopienas normu piemērošana šādās prāvās — atkarībā no atšķirībām prasību iesniegšanā valstu praksē — varēja novest pie nepamatotas nevienlīdzīgas attieksmes attiecībā uz darījumiem, kas notikuši līdzīgos apstākļos, pārkāpjot vienlīdzības un tiesiskuma principu.

12 — Tās ieviesa ar 1979. gada 25. jūnija Padomes Direktīvu 79/623/EEK par noteikumu saskaņošanu, kas ietverti normatīvajos un administratīvajos aktos par muitas parādu (OV L 179, 31. lpp.), kas bija jātransponē līdz 1982. gada 1. janvārim.

47. Tā tas nav esošās lietas kontekstā, kurā pirms 1994. gada [spēkā esošie] tiesību akti un procedūras bija vienotas visā Kopienā un tagad ļoti lielā mērā ir vienkārši konsolidētas Muitas kodeksā. Šajos apstākļos neredzu vajadzību novirzīties no galvenā principa, uzskatot, ka Muitas kodeksa 217.–232. pants veido nedalāmu veselumu, kura procesuālos elementus nevar piemērot prāvās, kas ir uzsāktas, kad tie stājās spēkā. Pat tādā mērā, ka šie elementi atšķiras no procesuālajām normām, kas bija spēkā iepriekš, to piemērojums *ex nunc* nerada nekādas nesaskaņas, jo tie darbojas saskaņota un lielā mērā neizmainīta ietvara robežās. Un no jauna var uzsvērt to, ka šeit aplūkojam 221. panta nosacījumus, kas ir pilnībā procesuāli nosacījumi.

48. Ja šeit piemērotu *Salumi* lietā izmantoto pieeju, tam būtu problemātiskas un pārsteidzošas sekas.

49. Tādā gadījumā, piemēram, no 253 Muitas kodeksa pantiem būtu jānošķir 16 panti, kas veidotu atsevišķu nedalāmu veselumu, lai gan šie panti veido divas no piecām nodaļām sadaļā par muitas parādu, kas pašas par sevi ir acīmredzamas loģiskas vienības kodeksā, kas ir speciāli sagatavots kā vienots tiesību kopums. Šāda nodalīšana, šķiet, nav ne vienkārša, ne arī vēlama.

50. Šajā lietā, bet, iespējams, arī jebkurā citā lietā, kas varētu rasties attiecībā uz apskatāmajiem tiesību aktiem, tie jāsaprot arī kā atceltā pasākuma procesuālo nosacījumu atjaunošana, lai tos piemērotu lietās, kas vēl nav uzsāktas [pasākuma] atcelšanas laikā, un gadījumos, par kuru pastāvēšanu pat vēl nav bijis zināms. Šādas sekas, protams, neparedz tiesiskās drošības un tiesiskās paļāvības prasības, un [tās] var tikt uzskatītas pat par tādām, kas ir pretrunā [šīm prasībām]. Ja jaunās procesuālās normas parasti piemēro lietās, kas nav vēl uzsāktas, ir *a fortiori* pareizāk tas, ka tās piemēro attiecībā uz lietām, kuras vēl tiks uzsāktas.

51. Visbeidzot, vēlos norādīt, ka lietā Nīderlande/Komisija [13] Tiesa apsvēra vairākus Muitas kodeksa nosacījumus, tai skaitā 221. pantu, kas minēts šajā lietā, kopā ar tiem atbilstošajiem nosacījumiem iepriekšējos tiesību aktos. Skaidri nosakot, ka procesuālās normas ir piemērojamas attiecībā uz lietām, kas uz 1994. gadu vēl nav uzsāktas, bet materiālās normas nav piemērojamas ar atpakaļejošu spēku, Tiesa nemēģināja piemērot *Salumi* lietā izmantoto pieeju, bet

13 — 2003. gada 13. marta spriedums lietā C-156/00 Nīderlande/Komisija (*Recueil*, I-2527. lpp., skat. it īpaši 35., 36. un 62.–67. punktu).

aplūkoja katru normu atsevišķi. Kaut gan spriedumā nav minēts pamats šādam risinājumam, var teikt, ka tāda veida apsvērumiem, kādus izklāstīju iepriekš, bija nozīme.

52. Tāpēc uzskatu, ka uz iesniedzējtiesas pirmo jautājumu jāsniedz atbilde, ka procesuālās normas, ko ietver Kopienas Muitas kodeksa 217.–323. pants, ir piemērojamas attiecībā uz muitas parādu, kas radies pirms 1994. gada 1. janvāra; materiālās normas nav piemērojamas attiecībā uz situācijām, kas izveidojušās pirms to stāšanās spēkā.

53. Tāpēc, ka atlikušajos jautājumos visām aplūkojamajām normām, vismaz attiecībā uz analīzi, šķiet, ir procesuāls raksturs, ir jāpiemēro Muitas kodeksa 221. pants; tomēr, apskatot šos jautājumus, apsvēršu gan šos nosacījumus, gan iepriekš minētos tiesību aktus.

Par 2. jautājumu: iegrāmatošanas hronoloģiskā kārtība un paziņošana parādniekam

54. Valsts tiesas otrais jautājums ir saistīts ar laika jautājumu.

55. Jebkurā gadījumā gan saskaņā ar iepriekšējiem tiesību aktiem, gan esošajiem, kad kļūst acīmredzams, ka ir radies muitas parāds, bet tas nav iegrāmatots, parāds ir iegrāmatojams divu dienu laikā pēc dienas, kurā muitas dienesti ir noskaidrojuši muitas parāda summu un parādnieku [14], un tūlīt paziņojams parādniekam [15]. Tomēr tagad šāda paziņošana pēc triju gadu termiņa izbeigšanās, skaitot no muitas parāda rašanās dienas [16], nav likumīga; iepriekš noteiktais termiņa ierobežojums bija trīs gadi pēc "iegrāmatošanas" dienas Regulas Nr. 1697/79 [normu] izpratnē [17].

56. Pirmais ievedums notika 1992. gada 9. aprīlī. Triju gadu termiņa ietvaros, skaitot no šī datuma, tas ir 1995. gada 27. februārī, muitas dienesti informēja *Molenbergnatie*, ka ir maksājams nodoklis. Beļģijas valdība uzskata, ka tā iegrāmatojusi summu 1995. gada 7. martā, vēl trīs gadu termiņa ietvaros. Pēc tam, 1995. gada 29. septembrī, pēc triju gadu termiņa izbeigšanās pēc pirmā ieveduma dienas, bet trīs gadu termiņa ietvaros pēc pārējo ievedumu dienas, tā nosūtīja [muitas nodokļa parāda] piedziņas paziņojumu.

14 — Muitas kodeksa 220. panta 1. punkts; Regulas Nr. 1854/89 5. pants.

15 — Muitas kodeksa 221. panta 1. punkts; Regulas Nr. 1854/89 6. panta 1. punkts.

16 — Muitas kodeksa 221. panta 3. punkts.

17 — Regulas Nr. 1697/79 2. panta 1. punkta otrā daļa.

Regula Nr. 1697/79

57. Komisija, kas uzskata, ka uz jautājumu jāatbild Regulas Nr. 1697/79 kontekstā, min Tiesas rīkojumu lietā *Antero* [18]: "Izteiciens "iegrāmatošana", kas ir lietots [Regulas Nr. 1697/79] 1. panta 2. punkta c) apakšpunktā un 2. panta 1. punktā, attiecas uz administratīvu aktu, ar ko nosaka ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, ko iekasē kompetentās iestādes, un nevis uz šīs summas ierakstu uzskaites dokumentos, ko veic muitas dienesti, vai uz līdzvērtīgu datorieraksta reprodukciju. Šāds ieraksts nav pēcmuitošanas piedziņas nepieciešams priekšnosacījums."

58. Jāpiebilst, ka lietā *William Hinton & Sons* [19], kas minēta iepriekš citētajā rīkojumā, Tiesa uzskatīja, ka attiecīgajiem mērķiem iegrāmatošana ir oficiāls akts, kam nav noteikti jāpastāv reāla ieraksta veidā uzskaites dokumentos, bet ko veic pirms paziņošanas un piedziņas, ievērojot to, ka summa uzskatāma par pieņemtu vismaz dienā, kad tā tiek paziņota personai, kas atbild par samaksu.

18 — Tiesas 2002. gada 8. jūlija rīkojums lietā C-203/01 (Krājumā nav publicēts; skat. OV 2002, C 274, 16. lpp.).

19 — Tiesas 2001. gada 11. oktobra rīkojums lietā C-30/00 (*Recueil*, I-7511. lpp.,45. un 46. punkts).

59. Tādējādi, ja paziņošana ir veikta vai nu nosūtot vēstuli 1995. gada 27. februārī, vai arī 1995. gada 29. septembrī, jāuzskata, ka iegrāmatošana, kā to paredz Regulas Nr. 1697/79 mērķi, ir notikusi pirms tam.

60. Tomēr, ja Regula Nr. 1697/79 patiešām nav piemērojama un ja, kā savos apsvērumos izklāsta Beļģijas valdība, parāda summa faktiski ir bijusi iegrāmatota 1995. gada 7. martā, jautājumam, par ko jālemj valsts tiesai, varētu būt arī vienkāršāka pieeja.

61. Saskaņā ar Regulu Nr. 1697/79 termiņš nodokļu piedziņas procesa uzsākšanai ir "trīs gad[i] [pēc dienas] [..], kad iegrāmatota sākotnēji no parādnieka pieprasītā summa, vai kopš brīža, kad sakarā ar attiecīgo preci ir radies muitas parāds, iegrāmatošana nav veikta".

62. Pamatojoties uz to, ir skaidrs, ka 1995. gada 29. septembra paziņojums par piedziņu, kura likumību *Molenbergnatie* citādi, šķiet, neapstrīd, tika nosūtīts pēc fiziskās iegrāmatošanas 1995. gada 7. martā un triju gadu termiņa ietvaros — ja šī diena ir zināma — triju gadu termiņa ietvaros pēc katras no visu ievešanu dienām.

Muitas kodekss

63. Tomēr valsts tiesa ar otro jautājumu lūdz sniegt precīzu interpretāciju Muitas kodeksa 221. pantam, kuru uzskatu par drīzāk piemērojamu, nekā Regulu Nr. 1697/79.

64. Šajā gadījumā termiņš nav vis trīs gadi pēc iegrāmatojuma dienas, bet gan trīs gadi no muitas parāda rašanās dienas, tas ir — no ievešanas dienas [20]. Tādējādi rodas jautājums par to, vai 1995. gada 27. februāra vēstule likumīgā kārtā veido paziņojumu, ņemot vērā, ka to acīmredzami nosūtīja pirms iegrāmatošanas, lai gan Muitas kodeksa nosacījumos, šķiet, iegrāmatošana tiek pieprasīta pirms paziņošanas.

65. Rīkojumi lietās *Antero* un *Hinton* bija balstīti uz tādu "iegrāmatojuma" jēdzienu, kas noteikts Regulā Nr. 1697/79, kā uz oficiālu aktu, ar ko kompetentās iestādes noteiktā laikā nosaka iekasējamo summu, kam loģiski jānotiek, pirms summa tiek paziņota.

66. Muitas kodeksa 217. panta 1. punkts tomēr to pašu terminu definē kā aktu, ar ko nodokļa summu muitas "dienesti ieraksta grāmatvedības vai jebkurā citā līdzvērtīgā dokumentā", kas ir definīcija, kura skaidri izriet nevis no Regulas Nr. 1697/79, bet no Regulas Nr. 1854/89 — [nodokļa summu] "muitas dienesti ieraksta uzskaites dokumentos vai jebkurā citā līdzvērtīgā dokumentā [vai jebkurā citā to vietā izmantotā dokumentā]".

67. Tāpēc, šķiet, nav iespējams uzskatīt, ka iegrāmatojums Muitas kodeksa mērķu īstenošanai varētu notikt kādā citā brīdī, nevis faktiskā ieraksta brīdī attiecīgajā dokumentā.

68. Saskaņā ar Muitas kodeksa 221. panta 1. punktu nodokļa summu parādniekam paziņo "tiklīdz tā iegrāmatota". Tulkojumu redakcija citās valodās neatsaucas ne uz vienu citu kārtību kā iegrāmatojumu, kam seko paziņojums.

69. Neuzskatu, ka spriedums lietā *De Haan* [21], kas minēts lietā *Antero*, vai sprie-

20 — Precīzāk, muitas deklarācijas pieņemšanas diena (skat. Muitas kodeksa 201. panta 2. punktu).

21 — 1999. gada 7. septembra spriedums lietā C-61/98 *De Haan* (*Recueil*, I-5003. lpp., 34. punkts).

dums lietā *Covita* [22], kas minēts lietā *De Haan*, ietekmē interpretāciju tādā veidā, ka Regulas Nr. 1854/89 3. un 5. pantā noteikto termiņu neievērošana nepieļauj nodokļu vēlāku piedziņu, jo šie termiņi ir saistoši tikai attiecībās starp dalībvalsti un Kopienu, lai muitas dienesti nodrošinātu ātru un vienveidīgu normu piemērošanu.

70. Pirmkārt, termiņi, kas minēti šajās lietās, attiecas uz iegrāmatošanu noteiktā laika posmā pēc tam, kad dienesti ir noskaidrojuši parāda esamību, nevis uz paziņošanu parādniekam noteiktā laika posmā pēc iegrāmatošanas. Otrkārt, Muitas kodeksa 221. pants ir jauns nosacījums ar jaunu struktūru; ar to izveido tiešu saistību starp iegrāmatošanas definīciju, kas izriet no Regulas Nr. 1854/89, un paziņošanas termiņu parādniekam, kas izriet no Regulas Nr. 1697/79, un to var interpretēt kā saistošu tikai dalībvalstu un Kopienas attiecībās.

71. Tāpēc uzskatu, ka uz valsts tiesas otro jautājumu jāsniedz atbilde, ka Kopienas Muitas kodeksa 221. pantā prasīts iegrāmatot nodokļa summu, pirms tā tiek paziņota parādniekam.

72. Tātad šajā lietā 1995. gada 27. februāra vēstule tika nosūtīta triju gadu termiņa ietvaros [attiecībā uz] visiem gadījumiem, bet pirms tam likumīgā kārtā nebija veikta iegrāmatošana; 1995. gada 25. septembra vēstule tika nosūtīta triju gadu termiņa ietvaros attiecībā uz visiem ievedumiem, izņemto pirmo, un [summas] pirms tam bija likumīgā kārtā iegrāmatotas, ja dienesti var konstatēt, ka iegrāmatošanas diena patiešām ir 1995. gada 7. marts.

Par 3. jautājumu: juridiskās sekas paziņošanai, [ko veic] pēc triju gadu termiņa izbeigšanās, skaitot no muitas parāda rašanās dienas

73. Muitas kodeksa 221. panta 3. punktā ir noteikts, ka paziņošanu parādniekam parasti [23] nedrīkst veikt vēlāk kā pēc trim gadiem, skaitot no muitas parāda rašanās dienas, šajā gadījumā — no ievešanas dienas. Valsts tiesa jautā, kādas ir tādas paziņošanas juridiskās sekas, kas veikta ārpus šī termiņa, un jo sevišķi — vai parāds tiek dzēsts, vai vienkārši nav atgūstams.

74. Pirmā ievešana notika 1992. gada 9. aprīlī. Pamatojoties uz atbildēm, ko ierosinu sniegt uz pirmajiem diviem jautājumiem, nevar uzskatīt, ka triju gadu ietvaros,

22 — 1998. gada 26. novembra spriedums lietā C-370/96 (*Recueil*, I-7711. lpp., 36. un 37. punkts).

23 — Skat. tālāk 77. punktu.

skaitot no šīs dienas, likumīgā kārtā būtu notikusi paziņošana, kaut gan nešķiet, ka [šāda] problēma rodas pārējos gadījumos, ja dienesti var konstatēt, ka iegrāmatošana ir veikta 1995. gada 7. martā. Tomēr, ja piemērošanā būtu saistoša Regula Nr. 1697/79, šajā regulā noteiktais termiņš būtu ievērots jebkurā no gadījumiem — skat. šo secinājumu 57. un 62. punktu.

75. Gan *Molenbergnatie*, gan Beļģijas valsts, gan Komisija piekrīt, ka trīs gadu termiņa izbeigšanās sekas nav tādas, ka parāds tiek dzēsts, bet gan tādas, ka parādu ilgāk vairs nevar piedzīt. Tā, man šķiet, ir pareiza analīze.

76. Kā norāda Beļģijas valsts, tas ir raksturīgs Tiesas spriedumā lietā *SPKR*[24]. Tiesa turklāt Regulas Nr. 1697/79 atbilstošo normu lietā *Conserchimica*[25] aprakstīja kā "darbību ierobežojošu normu". Un, kā minēts visās trīs iepriekšējās apsvērumu grupās, Muitas kodeksa 223 un 234. pantā ir izsmeļoši uzskaitīti visi gadījumi, kuros muitas parāds var tikt dzēsts; tie neietver 221. panta 3. punktā minētā termiņa izbeigšanos.

77. Tomēr jāpatur prātā, ka saskaņā ar 221. panta 3. punktu, pastāvot zināmiem nosacījumiem, paziņošanu var izdarīt arī pēc trīs gadu termiņa izbeigšanās, ja iekasējamo summu dienesti nav varējuši noskaidrot noziedzīga nodarījuma rezultātā. Un saskaņā ar esošo šī nosacījuma redakciju[26] termiņu atliek uz tiesvedības laiku visos gadījumos, kad pārsūdz muitas dienestu lēmumu. Triju gadu termiņa izbeigšanās līdz ar to jebkuros apstākļos nav šķērslis piedziņas procesam, kas ir nosacījums, kas apstiprina, ka parāds tādējādi nav dzēšams.

78. Tāpēc uz valsts tiesas trešo jautājumu būtu jāsniedz atbilde, ka, ja par maksājamā nodokļa summu parādniekam nav paziņots Kopienas Muitas kodeksa 221. panta 3. punktā noteiktā triju gadu termiņa ietvaros, muitas parāds nav dzēsts, bet darbības tā piedziņai vairs ilgāk nav veicamas, izņemot gadījumus, kas ir īpaši paredzēti šajā pantā.

Par 4. jautājumu: paziņošanas veids

79. Valsts tiesas ceturtais jautājums būtībā ir par to, vai dalībvalstīm ir jānosaka "attiecīgas

24 — 2002. gada spriedums lietā C-112/01 (*Recueil*, I-10655. lpp., it īpaši 30. un 32. punkts).

25 — Minēts 9. zemsvītras piezīmē, 20. punkts.

26 — Skat. 3. zemsvītras piezīmi.

procedūras", saskaņā ar ko parādniekam ir paziņojama nodokļa summa, un, ja tās nav jānosaka, visi dokumenti, ko nosūta parādniekam un kuros norādītas nodokļa summas, pat ja šajā dokumentā nav minēta atsauce uz Muitas kodeksa 221. pantu vai nav norādīts uz to, ka tas ir uzskatāms par paziņojumu parādniekam par maksājamā nodokļa summu, vai ka tie veido paziņojumu par maksājamo nodokļa summu.

80. Šis jautājums ir saistīts ar pamata prāvas jautājumu tikai tad, ja paziņošana veikta attiecīgā triju gadu termiņa ietvaros un citādā ziņā ir derīga.

81. Esmu norādījis [27], ka, ja, kā es uzskatu, ir piemērojams Muitas kodekss, 1995. gada 27. februāra vēstule bija nosūtīta triju gadu ietvaros visos gadījumos, bet pirms tam likumīgā kārtā nebija veikta iegrāmatošana; un ka 1995. gada 29. septembra vēstule tika nosūtīta triju gadu termiņā attiecībā uz visiem ievedumiem, izņemot pirmo, un pirms tam likumīgā kārtā bija veikta iegrāmatošana, ja dienesti var konstatēt, ka iegrāmatošanas diena patiešām ir 1995. gada 7. marts. Tomēr, ja būtu piemērojami iepriekšējie tiesību akti, abām vēstulēm pirms tam likumīgā kārtā būtu veikta "iegrāmatošana" Regulas Nr. 1697/79 izpratnē.

27 — Skat. 72. punktu.

82. Muitas kodeksa 221. panta 1. punktā ir paredzēts, ka nodokļa summu dara zināmu parādniekam "saskaņā ar attiecīgajām procedūrām"; Regulas Nr. 1854/89 6. panta 1. punkta redakcija nedaudz atšķiras, bet atšķirības, kas mainās atkarībā no valodu redakcijām, nekādā veidā nešķiet būtiskas. Regulas Nr. 1697/792. panta 2. punktā ir paredzēts, ka piedziņas process jāveic, "ieinteresētajai personai paziņojot ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, ko tā ir parādā."

83. Nešķiet, ka šajā redakcijā varētu saskatīt jebkādu pienākumu, kas uzlikts dalībvalstij, noteikt kādu īpašu paziņošanas veidu vai procedūru. Arī Kopienas tiesību aktos nav noteikts kāds īpašs veids vai procedūra.

84. Tomēr saskaņā ar Muitas kodeksu un Regulu Nr. 1854/89 procedūrai jābūt "pienācīgai".

85. *Molenbergnatie* un Komisija pārliecinoši apgalvo, ka jebkurā gadījumā, lai nodrošinātu tiesisko drošību un tiesiskās paļāvības aizsardzību, parādniekam jābūt iespējai skaidri pārliecināties par paziņošanas īpatnībām, pamatu un sekām, un dienu, kurā rodas šīs

sekas. Tomēr, kā norāda Komisija, attiecībā uz to nepastāv nekādas noteiktas normas, un tādēļ atbilstība šiem kritērijiem faktiski jāizvērtē attiecīgajai valsts tiesai.

86. Tāpēc uz iesniedzējtiesas ceturto jautājumu būtu jāsniedz atbilde, ka Muitas kodeksa 221. panta mērķu sasniegšanai dalībvalstīm nav pienākuma noteikt veidu, kādā nodokļa summa ir paziņojama parādniekam, bet ka paziņošana ir jāveic tādā veidā, lai parādniekam dotu iespēju skaidri pārliecināties par paziņošanas īpatnībām, pamatu un sekām, it īpaši attiecībā uz nodokļa summu, par gadījumu, saskaņā ar kuru nodoklis radies un par dienu, kurā paziņošana rada sekas.

Secinājumi

87. Tāpēc uzskatu, ka Tiesai būtu jāatbild *Hof van Beroep te Antwerpen* šādi:

1) procesuālās normas, ko ietver Kopienas Muitas kodeksa 217.–323. pants, ir piemērojams attiecībā uz muitas parādu, kas radies pirms 1994. gada 1. janvāra; materiālās normas nav piemērojamas attiecībā uz situācijām, kas izveidojušās pirms to stāšanās spēkā;

2) Kopienas Muitas kodeksa 221. pantā prasīts iegrāmatot nodokļa summu, pirms tā tiek paziņota parādniekam;

3) ja maksājamā nodokļa summa parādniekam nav paziņota Muitas kodeksa 221. panta 3. punktā noteiktā triju gadu termiņa ietvaros, muitas parāds nav dzēsts, bet darbības tā piedziņai vairs ilgāk nav veicamas, izņemot gadījumos, kas ir īpaši paredzēti šajā pantā;

4) Muitas kodeksa 221. panta mērķu sasniegšanai dalībvalstīm nav pienākuma noteikt veidu, kādā nodokļa summa ir paziņojama parādniekam. Tomēr paziņošana ir jāveic tādā veidā, lai parādniekam dotu iespēju skaidri pārliecināties par paziņošanas īpatnībām, pamatu un sekām, it īpaši attiecībā uz nodokļa summu, par gadījumu, saskaņā ar kuru nodoklis radies un par dienu, kurā paziņošana rada sekas.