FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT V. TRSTENJAK

fremsat den 4. september 2008 [1]

1. I sit appelskrift har Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading BV (herefter »Heuschen & Schrouff«) nedlagt påstand om ophævelse af dom afsagt af Retten i Første Instans den 30. november 2006 i sagen Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods mod Kommissionen [2] (herefter »den appellerede dom«), hvorved Retten frifandt Kommissionen i annullationssøgsmålet til prøvelse af Kommissionens beslutning REM 19/2002 af 17. juni 2004. Ved denne beslutning var det blevet fastslået, at den af Heuschen & Schrouff begærede fritagelse for importafgifter ikke var begrundet.

2. Denne appel har forbindelse til en anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) under en sag mellem Staatssecretaris van Financiën (skatteministeriet) og Heuschen & Schrouff vedrørende efteropkrævning af importafgifter [3], og nærværende sag omhandler anmodningen om fritagelse herfor.

I — Retsforskrifter

A — *Regler for tarifering*

3. Den kombinerede nomenklatur (herefter »KN«), der er indført ved Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif [4] i bilag I, er baseret på det globale harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem (herefter »HS«), der er udarbejdet af Toldsamarbejdsrådet — nu Verdenstoldorganisationen — og blev indført ved den internationale konvention, der blev indgået i Bruxelles den 14. juni 1983 og godkendt på Fællesskabets vegne ved Rådets afgørelse 87/369/EØF af 7. april 1987 [5]. KN gentager HS' positioner og seks-

1 — Originalsprog: tysk.
2 — Dom af 30.11.2006, sag T-382/04, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods mod Kommissionen.
3 — Jf. herom mit forslag til afgørelse af 4.9.2008, sag C-375/07, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading.
4 — EFT L 256, s. 1.
5 — EFT L 198, s. 1.

cifrede underpositioner, idet det syvende og ottende ciffer er underpositioner, der er specifikke for den kombinerede nomenklatur [6].

4. Artikel 9, stk. 1, i forordning nr. 2658/87 giver Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber beføjelse til med bistand fra et udvalg bestående af repræsentanter for medlemsstaterne efter fremgangsmåden i artikel 10 i forordning nr. 2658/87 at vedtage foranstaltninger til tarifering af varer i KN.

5. Bilag I, del II, afsnit IV, kapitel 19, i forordning nr. 2658/87 indeholder KN-koderne for »tilberedte varer af korn, mel, stivelse eller mælk; bagværk«.

6. Pos. 1901 i KN omfatter »maltekstrakt; tilberedte næringsmidler fremstillet af mel, gryn, groft mel, stivelse eller maltekstrakt, også med indhold af kakao, […] mindre end […]; tilberedte næringsmidler fremstillet af produkter henhørende under pos. 0401 til 0404 [7] […]«, herunder underposition 1901 90 99 i KN, med varebeskrivelsen »andre varer«.

7. Pos. 1905 i KN vedrører »brød, wienerbrød, kager, kiks og andet bagværk, også tilsat kakao; kirkeoblater, oblatkapsler af den art, der anvendes til lægemidler, segloblater og lignende varer af mel eller stivelse: […]«, herunder i underposition 1905 90 i KN, »andre varer«, den yderligere underposition 1905 90 20 i KN »kirkeoblater, oblatkapsler af den art, der anvendes til lægemidler, segloblater og lignende varer af mel eller stivelse«.

8. I visse sprogversioner af pos. 1905 i KN nævnes »tørrede« varer, heraf i nogle »tørrede plader af mel« [8], dog ikke i den nederlandske [9]. I visse versioner, f.eks. i den engelske og den slovenske, nævnes begrebet »rispapir« [10] eksplicit.

9. Ifølge punkt 1 i bilaget til Kommissionens forordning (EF) nr. 1196/97 af 27. juni 1997 om tarifering af visse varer i den kombinerede

6 — Jf. betragtningerne til forordning nr. 2658/87, navnlig tredje betragtning, denne forordnings artikel 1 og 3 samt dom af 27.9.2007, forenede sager C-208/06 og C-209/06, Medion og Canon Deutschland, Sml. I, s. 7963, præmis 3.

7 — Pos. 0401-0404 omfatter varer såsom mælk, fløde, valle og deraf fremstillede produkter.

8 — Dette gælder bl.a. for den tyske version, »getrocknete Teigblätter aus Mehl oder Stärke«, den franske, »pâtes séchées de farine, d'amidon ou de fécule en feuilles«, den spanske, »pastas secas de harina, almidón o fécula, en hojas«, og den portugisiske version, »pastas secas de farinha, amido ou fécula«.

9 — Den nederlandske version, »dergelijke producten van meel of van zetmeel«, den danske, »lignende varer af mel eller stivelse«, og den svenske version, »liknande produkter« er med en mere eller mindre detaljeret henvisning til »lignende varer« til slut i opremsningen mindre udførlig end en del af de andre versioner, der mellem ordene »segloblater« og »lignende varer« desuden indeholder de begreber, der er anført i fodnoten ovenfor.

10 — Jf. »rice paper« i den engelske version og »rižev papir« i den slovenske version.

nomenklatur [11] (denne forordning henviser til ovennævnte artikel 9 i forordning nr. 2658/87) skal produkter med følgende varebeskrivelse tariferes i underposition 1905 90 20 i KN:

»Næringsmiddel i form af tørrede tynde plader af forskellig størrelse, fremstillet af rismel, salt og vand.

Disse plader anvendes sædvanligvis efter at være blevet opløst i vand som »svøb« til forårsruller og lignende produkter« [12].

10. Punkt 1 i bilaget til forordning nr. 1196/97 indeholder følgende begrundelse desangående:

»Tarifering i henhold til almindelig tariferingsbestemmelse 1 og 6 vedrørende den kombinerede nomenklatur og teksten til KN-kode 1905, 1905 90 og 1905 90 20«.

B — *Fritagelse for importafgifter af billighedshensyn*

11. Artikel 239 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks [13] (herefter »toldkodeksen«) fastsætter reglerne for en eventuel fritagelse for import- eller eksportafgifter i særlige tilfælde. Toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, bestemmer:

»[…] fritagelse for import- eller eksportafgifter kan indrømmes i […] situationer […], som skyldes omstændigheder, hvor den berettigede ikke har gjort sig skyldig i urigtigheder eller åbenbar forsømmelighed. […]«

11 — EFT L 170, s. 13.

12 — I den nederlandske version: »Voedselbereiding in de vorm van droge, doorschijnende vellen, met verschillende afmetingen, vervaardigd van rijstmeel, zout en water. De vellen worden, na weken in water om ze plooibaar te maken, meestal gebruikt om daarvan de »wikkels« voor loempia's en dergelijke te vervaardigen.«

13 — EFT L 302, s. 1.

II — Sagens faktiske omstændigheder

12. Heuschen & Schrouff, der er importør af levnedsmidler og levnedsmiddelingredienser, har i mange år importeret rispapir [14] fra Vietnam.

13. I 1996 og i de efterfølgende år angav den toldspeditør, der handlede på Heuschen & Schrouffs vegne, importeret rispapir i underposition 1901 90 99 i KN med henblik på overgang til fri omsætning. Ved skrivelse af 21. marts 1996 meddelte den nederlandske toldmyndighed Heuschen & Schrouff, at rispapiret rent faktisk skulle tariferes i underposition 1901 90 99 i KN.

14. Den 27. juni 1997 udstedte Kommissionen forordning nr. 1196/97 [15], der blev offentliggjort i *De Europæiske Fællesskabers Tidende* den 28. juni 1997 og trådte i kraft den 19. juli 1997.

15. Efter udstedelsen af denne forordning fortsatte Heuschen & Schrouff med at tarifere importeret rispapir fra Vietnam i underposition 1901 90 99 i KN, hvilket den nederlandske toldmyndighed inden for seks måneder accepterede for 29 angivelsers vedkommende (efter kontrol af dokumenterne og — i et tilfælde — efter kontrol af varerne). Den 16. marts 1998 meddelte den nederlandske toldmyndighed, at der ved angivelsen skulle anvendes underposition 1905 90 20 i KN. Senere samme dag fastslog samme toldmyndighed imidlertid, at en angivelse, hvor underposition 1901 90 99 i KN var anvendt, var rigtig. Fra den 17. marts 1998 anvendte Heuschen & Schrouff underposition 1905 90 20 i KN for importen af rispapir.

16. Ved skrivelse af 22. november 2000 blev Heuschen & Schrouff pålagt at betale told på i alt 645 399,50 NLG (292 869,52 EUR) for alle importerede mængder rispapir i perioden fra den 13. november 1997 til den 31. december 1998. Med henvisning til forordning nr. 1196/97 angav toldmyndigheden som forklaring, at den i angivelserne angivne underposition 1901 90 99 i KN ikke var korrekt, og at det derfor var nødvendigt at korrigere de pågældende ansættelser.

17. Efter at Heuschen & Schrouff havde indgivet klage, stadfæstede Inspecteur ved afgørelse af 9. marts 2001 betalingspålæggene, med undtagelse af et pålæg om betaling af et beløb på 13 650,30 NLG (6 194,24 EUR)

14 — Også kendt under den engelske betegnelse »rice-paper«.
15 — Jf. ovenfor, punkt 9 og 10, i dette forslag til afgørelse.

vedrørende en angivelse fra 16. marts 1998, hvilket pålæg blev annulleret. Efter en justering blev det beløb, der skulle betales, fastsat til 636 518,40 NLG (282 645,21 EUR) for perioden fra den 25. november 1997 til den 2. februar 1998.

18. Heuschen & Schrouff fremsatte den 13. september 2002 med hensyn til den foreliggende toldskyld anmodning om fritagelse i henhold til toldkodeksens artikel 239, stk. 1, over for den nationale toldmyndighed. Denne anmodning blev den 19. september 2002 forelagt Kommissionen.

19. Kommissionen afslog anmodningen ved beslutning REM 19/2002 af 17. juni 2004 med den begrundelse, at der ganske vist forelå en særlig situation i toldkodeksens artikel 239's forstand, men at Heuschen & Schrouff havde gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed. Kommissionen anførte herved, at tariferingsreglerne efter offentliggørelsen af forordning nr. 1196/97 den 28. juni ikke længere var komplekse og uoverskuelige. På dette tidspunkt burde Heuschen & Schrouff have gjort sig bekendt hermed, eventuelt efter en forespørgsel.

20. Til prøvelse af denne kommissionsbeslutning har Heuschen & Schrouff den 23. september 2004 anlagt nærværende søgsmål.

III — Retsforhandlingerne for Retten i Første Instans og den appellerede dom

21. Heuschen & Schrouff fremsatte til støtte for sit søgsmål tre anbringender:

— tilsidesættelse af toldkodeksens artikel 239, fejlvurdering af de faktiske forhold og utilstrækkelig begrundelse

— tilsidesættelse af principperne om god forvaltningsskik og ligebehandling

— tilsidesættelse af proportionalitetsprincippet.

22. Ved den appellerede dom frifandt Retten Kommissionen og tilpligtede appellanten at betale sagens omkostninger.

23. I de domspassager, der er af interesse for denne sag, har Retten udtalt, at der på grund af den fejl, som den nederlandske toldmyndighed har begået, ganske vist foreligger en særlig situation i toldkodeksens artikel 239's

forstand, men at Heuschen & Schrouff havde gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed. Ved offentliggørelsen af forordning nr. 1196/97 ophørte den tidligere eksisterende situation, der med hensyn til den nederlandske sprogversion muligvis havde været kompleks. Fra dette tidspunkt har eventuelle modsigelser mellem den hidtidige angivelse og forordning nr. 1196/97 imidlertid været åbenlyse. En forespørgsel hos toldmyndigheden vedrørende disse modsigelser havde under alle omstændigheder været påkrævet. Ansvaret for toldspeditørens fejl må derfor tillægges Heuschen & Schrouff. Følgelig har Kommissionen truffet sin beslutning med rette, og toldkodeksens artikel 239 er ikke blevet tilsidesat.

IV — Påstande i sagen for Domstolen

24. Heuschen & Schrouff har nedlagt følgende påstande:

— Dommen afsagt af Retten i Første Instans (Tredje Afdeling) den 30. november 2006 i sag T-382/04 ophæves.

— Kommissionens beslutning (REM 19/2002) af 17. juni 2004, hvorved det fastslås, at fritagelse for importafgifter ikke er begrundet i dette tilfælde, annulleres.

— Kommissionen tilpligtes at betale sagens omkostninger.

25. Kommissionen har nedlagt følgende påstande:

— Appellen forkastes.

— Heuschen & Schrouff tilpligtes at betale sagens omkostninger.

26. Efter afslutningen af den skriftlige forhandling har der været afholdt et retsmøde den 22. maj 2008, hvor Heuschen & Schrouff, Kommissionen, den nederlandske, den græske og den italienske regering afgav mundtlige indlæg. Der fremkom ingen nye aspekter under retsmødet.

V — Appellen

A — *Parternes argumenter*

27. Heuschen & Schrouff har i appelsagen fremsat et enkelt anbringende, hvorefter Retten har tilsidesat toldkodeksens artikel 239 [16]. Retten har desuden givet en utilstrækkelig begrundelse for sine konklusioner, eller i hvert fald en begrundelse, der ikke kan bære konklusionen.

28. Det er ifølge Heuschen & Schrouff endnu ikke fastslået, hvorledes ubagt rispapir skal tariferes. Retten har med urette antaget, at tariferingen i underposition 1905 90 20 i KN er fastslået. Heuschen & Schrouff bestrider denne tarifering som værende ukorrekt og påpeger, at der samtidigt verserer en sag for Hoge Raad der Nederlanden vedrørende spørgsmålet om den korrekte tarifering [17].

29. En prøvelse i henhold til toldkodeksens artikel 239, dvs. med fejlens karakter (eller bestemmelsens kompleksitet), den erhvervsmæssige erfaring og den af Heuschen & Schrouff udviste agtpågivenhed som kriterier, bør, set i sammenhæng, føre til den konklusion, at der skal indrømmes fritagelse for importafgifterne.

30. For så vidt angår kriteriet om bestemmelsens kompleksitet har Heuschen & Schrouff anført, at der både fra Kommissionens side og fra den nederlandske toldmyndigheds side er begået fejl. Kommissionen har ved forordning nr. 1196/97 udstedt en åbenbart urigtig, eller i al fald flertydig bestemmelse, der strider mod Domstolens praksis [18]. Bagt rispapir kan eventuelt falde ind under denne bestemmelse, men ikke det ubagte rispapir, som Heuschen & Schrouff importerer. Desuden indeholder teksten til pos. 1905 i KN i den nederlandske version ingen henvisning til rispapir. Dette giver anledning til forvirring. Den nederlandske toldmyndighed har også begået en fejl, idet den efter offentliggørelsen af forordning nr. 1196/97 i seks måneder accepterede og bekræftede yderligere 29 angivelser med tarifering i pos. 1901 i KN. Det følger heraf, at der er tale om en kompleks klassificeringsordning, der modsat Rettens opfattelse ikke blev bragt til ophør ved offentliggørelsen af forordning nr. 1196/97. Henset til Biegi Nahrungsmittel-dommen [19] skal det også tages i betragtning, hvor længe myndighederne har fastholdt deres fejlagtige opfattelse. Modsat

16 — I begyndelsen af appelskriftet nævner Heuschen & Schrouff i samme åndedrag en tilsidesættelse af artikel 899-909 i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2.7.1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92, EFT L 253, s. 1. Da den øvrige del af appelskriftet imidlertid ikke indeholder konkrete henvisninger til bestemmelserne om den administrative procedure for afgørelser vedrørende toldkodeksens artikel 239, antager jeg, at det drejer sig om en samlet appelgrund, hvis hovedpunkt er toldkodeksens artikel 239.

17 — Jf. herom ovenfor, punkt 2, i dette forslag til afgørelse.

18 — Heuschen & Schrouff henviser i så henseende til dom af 11.8.1995, sag C-12/94, Uelzena Milchwerke, Sml. I, s. 2397.

19 — Dom af 3.3.2005, sag C-499/03 P, Biegi Nahrungsmittel og Commonfood mod Kommissionen, Sml. I, s. 1751, præmis 48.

Rettens opfattelse skal det således inddrages i vurderingen, at de nederlandske myndigheder i yderligere seks måneder ikke udtrykte nogen tvivl, men tværtimod accepterede den foretagne klassificering.

31. For så vidt angår kriteriet om den erhvervsmæssige erfaring har Heuschen & Schrouff anført, at Retten med urette har antaget, at Heuschen & Schrouff er i besiddelse af stor erhvervsmæssig erfaring med hensyn til ind- og udførsel. Retten har således med urette anset Heuschen & Schrouff for en erfaren markedsdeltager og dermed for en sagkyndig på området for ind- og udførselsformaliteter. Heuschen & Schrouff varetager imidlertid ikke selv sine toldangivelser, men gør brug af kompetente tjenesteydelser leveret af tredjeparter, der handlede i eget navn i henhold til toldkodeksens artikel 5. Disses handlinger kan ikke lægges Heuschen & Schrouff til last inden for rammerne af toldkodeksens artikel 239. Desuden har det i det foreliggende tilfælde, henset til bestemmelsens særlige kompleksitet, ikke været muligt at undgå den angiveligt ukorrekte tarifering selv med omfattende erhvervsmæssig erfaring.

32. Med hensyn til kriteriet vedrørende den agtpågivenhed, der skal udvises, har Retten i den appellerede dom stillet for høje krav, selv hvis Heuschen & Schrouff havde været en erfaren markedsdeltager. Desuden har Retten med urette ligestillet appellanten og den af appellanten ansatte direkte repræsentant. Det er logisk uforståeligt, at Heuschen & Schrouff burde have betvivlet den hidtidige tarifering i KN. Appellanten havde tilstrækkelig grund til at antage, at pos. 1901 i KN var korrekt, som allerede anført med hensyn til kriteriet vedrørende ordningens kompleksitet, navnlig fordi forordning nr. 1196/97 overhovedet ikke omfatter det ubagte rispapir, som appellanten importerer. Når Heuschen & Schrouff ikke anvendte denne forordning, beroede dette derfor ikke på, at appellanten ikke havde læst denne forordning, men derimod på, at denne forordning ikke fandt anvendelse på den af appellanten indførte vare, hvilket de nederlandske toldmyndigheder havde bekræftet. Heuschen & Schrouff har endvidere anført, at KN i årene fra 1996 til 1998 ikke blev ændret i overensstemmelse med ordlyden af forordning nr. 1196/97. Situationen i Covita-dommen [20], som Retten har henvist til, er derfor ikke sammenlignelig. Derimod har den nederlandske toldmyndighed, der i en periode på seks måneder accepterede 29 angivelser, der nu anses for urigtige, gjort sig skyldig i en tilsidesættelse af agtpågivenhedspligten. Derefter hengik der to år og otte måneder, inden anmodningen om fritagelse for afgifterne blev behandlet. Ved vurderingen af en eventuel begrænset forsømmelighed fra Heuschen & Schrouffs side, der i givet fald ligger langt tilbage i tiden, og som i lyset af den nederlandske toldmyndigheds betydelige forsømmelighed ikke bør tillægges vægt, bør disse forhold inddrages. Dette bekræftes også af de nederlandske toldmyndigheders såkaldte arbejdsnotat fra september 2002, der er fremlagt som bilag til appelskriftet, og som blev udarbejdet forud for forelæggelsen af Heuschen & Schrouffs anmodning om fritagelse for importafgiften for Kommission. I dette notat angav de

20 — Dom af 26.11.1998, sag C-370/96, Covita, Sml. I, s. 7711.

nederlandske toldmyndigheder, henset til Sommer-dommen [21], at Heuschen & Schrouff under de foreliggende omstændigheder med føje kunne antage, at toldmyndighedens handlinger var korrekte.

33. Kommissionen har for sit vedkommende indledningsvis anført, at appelskriftet indeholder mange gentagelser i forhold til de anbringender, der blev fremsat for Retten. Denne bemærkning har dog ikke til formål at kræve appellen afvist fra realitetsbehandling.

34. Kommissionen har endvidere anført, at Heuschen & Schrouffs argumenter ikke er af en sådan beskaffenhed, at de kan rejse tvivl om Rettens dom. Der foreligger ganske vist en særlig situation som omhandlet i toldkodeksens artikel 239, idet den nederlandske toldmyndighed med urette ikke har påtalt Heuschen & Schrouffs urigtige angivelser efter offentliggørelsen af forordning nr. 1196/97. Appellanten har heller ikke gjort sig skyldig i urigtigheder. Den anden betingelse i toldkodeksens artikel 239, hvorefter den ikke berettigede ikke må have gjort sig skyldig i åbenbar forsømmelighed, er imidlertid ikke opfyldt. Ved den krævede vurdering af de tre i praksis udviklede kriterier (kompleksiteten af de bestemmelser, hvis manglende overholdelse har medført, at der er opstået toldskyld, samt den erhvervsdrivendes erfaring og agtpågivenhed) er den eneste afgørende faktor, hvorledes den pågældende erhvervsdrivende har forholdt sig. Modsat de af Heuschen & Schrouff anførte argumenter spiller det på dette punkt i prøvelsen ingen rolle, hvorledes de nationale toldmyndigheder har forholdt sig.

B — *Retlig bedømmelse*

35. Jeg bemærker for det første, at der efter min opfattelse ikke er nogen betænkeligheder med hensyn til de angivelige gentagelser i argumentationen, som Kommissionen har påpeget. De krav til begrundelsen af appellen, som fremgår af artikel 225 EF, af artikel 58, stk. 1, i Domstolens statut og af procesreglementets artikel 112, stk. 1, litra c), kan ikke anses for opfyldt, når appelskriftet blot gentager eller nøjagtigt gengiver de anbringender og argumenter, der er blevet fremsat for Retten, herunder de anbringender og argumenter, der var støttet på faktiske omstændigheder, som Retten udtrykkeligt har afvist at lægge til grund [22]. Imidlertid kan retsspørgsmål, som Retten har behandlet, diskuteres på ny under en appelsag, såfremt appellanten, som i denne sag, bestrider Rettens fortolkning eller anvendelse af fællesskabsretten [23].

21 — Dom af 19.10.2000, sag C-15/99, Sml. I, s. 8989.

22 — Dom af 6.3.2003, sag C-41/00 P, Interporc mod Kommissionen, Sml. I, s. 2125, præmis 16.

23 — Jf. bl.a. dom af 13.7.2000, sag C-210/98 P, Salzgitter mod Kommissionen, Sml. I, s. 5843, præmis 43, og dommen i sagen Interporc mod Kommissionen, nævnt ovenfor i fodnote 22, præmis 17.

36. I denne forbindelse skal jeg bemærke, at Rettens konstateringer og vurderinger af de faktiske omstændigheder principielt ikke kan være genstand for denne sag. Der kan kun foretages en prøvelse med hensyn disses retlige kvalifikation og de retlige følger, som Retten har draget heraf, for at udelukke, at betingelserne for at anvende toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, er opfyldt [24].

37. Herefter skal jeg behandle det spørgsmål vedrørende den rette tarifering af rispapir, som Heuschen & Schrouff har rejst [25]. Heuschen & Schrouff antager tilsyneladende, at spørgsmålet om fritagelsen for afgifterne er løst, såfremt den tarifering i underposition 1905 90 20 i KN, som Heuschen & Schrouff har bestridt, er urigtig. I så henseende skal jeg på den ene side påpege, at dette spørgsmål, som Kommissionen også har anført, ikke er genstand for denne sag, med derimod for den parallelle sag for den nationale retsinstans [26]. På den anden side skal jeg bemærke, at det ud fra et systematisk synspunkt ganske vist ville være mere korrekt først at træffe afgørelse om spørgsmålet om fritagelsen for de omtvistede afgifter, når spørgsmålet om bogføringen faktisk er afklaret [27]. Praksis har dog hidtil ikke stillet noget krav om en sådan systematisk rækkefølge [28].

38. For så vidt angår spørgsmålet om fritagelse for importafgifter (der i det foreliggende tilfælde er opkrævet efterfølgende) af billighedshensyn, bestemmer toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led, at der kan indrømmes fritagelse for importafgifter i særlige situationer [29], hvor den berettigede ikke har gjort sig skyldig i urigtigheder eller åbenbar forsømmelighed. Ved vurderingen af,

24 — Når Retten har fastlagt eller vurderet de faktiske omstændigheder, har Domstolen i henhold til artikel 225 EF kompetence til at gennemføre en kontrol med den retlige vurdering af disse faktiske omstændigheder og de retlige konsekvenser, Retten har draget, dommen i sagen Biegi Nahrungsmittel og Commonfood mod Kommissionen, nævnt ovenfor i fodnote 19, præmis 41. I samme retning K. Lenaerts, D. Arts, I. Maselis, »Procedural Law of the European Union«, 2. oplag, London 2006, s. 457, punkt 16-007. Som Domstolen flere gange har fastslået, er en sådan retlig kvalifikation et retsspørgsmål, der som sådan kan undergives Domstolens prøvelse under en appelsag, jf. dommen i sagen Biegi Nahrungsmittel og Commonfood mod Kommissionen, nævnt ovenfor i fodnote 19, præmis 41, dom af 19.10.1995, sag C-19/93 P, Rendo m.fl. mod Kommissionen, Sml. I, s. 3319, præmis 26, og af 29.4.2004, sag C-470/00 P, Parlamentet mod Ripa di Meana m.fl., Sml. I, s. 4167, præmis 41.

25 — Jf. ovenfor, punkt 28, i dette forslag til afgørelse.

26 — En detaljeret besvarelse af spørgsmålet om, hvorledes rispapir skal tariferes, findes i mine bemærkninger til sag C-375/07, jf. herom ovenfor, punkt 2, i dette forslag til afgørelse, hvoraf det fremgår, at rispapir skal tariferes i underposition 1905 90 20 i KN.

27 — Ud fra et systematisk synspunkt kan en fritagelse eller tilbagebetaling først komme på tale, når et afgiftsbeløb er blevet bogført. Så længe sagen om den efterfølgende bogføring ikke er endeligt afsluttet, er det derfor ikke fastslået, om der overhovedet foreligger et afgiftsbeløb, der bogføres efterfølgende i henhold til toldkodeksens artikel 220, og som kan blive genstand for en fritagelse eller tilbagebetaling.

28 — På nationalt niveau ser det dog ud til, at anmodningerne i praksis for en dels vedkommende prøves i en sådan rækkefølge, at spørgsmålet om fritagelse af hensyn til procesøkonomien først afgøres, når bogføringen er fastslået, Alexander, »Vorbemerkungen zu Art. 220, 221«, in: Witte, *Zollkodex, Kommentar*, 4. oplag, 2006, punkt 2. Med hensyn til fremtiden indeholder den »moderniserede toldkodeks«, Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 450/2008 af 23.4.2008 om EF-toldkodeksen, EFT L 145, s. 1, en positiv ændring i retning af, at afgørelserne træffes i en systematisk rækkefølge, for så vidt som artikel 84, stk. 2, bestemmer, at fristen for indgivelse af ansøgning om godtgørelse eller fritagelse af billighedshensyn under hele klageproceduren, hvis der er indgivet en klage over meddelelsen af toldskylden, suspenderes.

29 — Denne generelle billighedsklausul giver mulighed for at inddrage de særlige omstændigheder i et konkret tilfælde, jf. herom Berr og Trémeau, *»Le droit douanier, Communautaire et national«*, 7. udg., 2006, s. 241, samt Huchatz, »Art. 239 – Erstattung oder Erlass in Sonderfällen«, in: Witte, l.c., punkt 1 og 28.

om der er tale om »åbenbar forsømmelighed« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 239, skal der 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 [30]. I den appellerede dom har Retten også med rette taget udgangspunkt i disse kriterier [31].

39. Retten har ligeledes med rette fastslået, at kun spørgsmålet om den åbenbare forsømmelighed, dvs. vurderingen af de tre kriterier, er afgørende i denne sag. Alle parter er nemlig enige om, hvilket også er kommet til udtryk i Kommissionens beslutning, at der foreligger en særlig situation som omhandlet i toldkodeksens artikel 239, idet den nederlandske toldmyndighed med urette har undladt at påtale Heuschen & Schrouffs urigtige angivelser efter offentliggørelsen af forordning nr. 1196/97. Der er ligeledes enighed om, at appellanten ikke har gjort sig skyldig i urigtigheder.

40. For så vidt angår spørgsmålet om ordningens kompleksitet er Rettens fortolkning og anvendelse af fællesskabsbestemmelserne efter min opfattelse korrekt. I så henseende har Retten, der uden tvivl har lagt til grund, at situationen i tiden før udstedelsen af forordning nr. 1196/97 var kompleks, med henvisning til Hewlett Packard France-dommen [32], med rette lagt til grund, at situationen efter udstedelsen af denne forordning må betegnes som afklaret. I modsætning til det af Heuschen & Schrouff anførte erkender jeg intet forhold, der kan føre til en anden vurdering, i henvisningen til, »hvor langt et tidsrum myndighederne begik fejlen« i Biegi Nahrungsmittel-dommen [33]. Den situation, Biegi Nahrungsmittel-dommen omhandlede, og hvor varigheden i givet fald kunne spille en rolle [34], er ikke sammenlignelig med situationen i denne sag. I modsætning til nævnte sag er nærværende sag kendetegnet ved, at offentliggørelsen af forordning nr. 1196/97 har skabt klare forhold. Det forhold, at hverken Heuschen & Schrouff eller toldmyndighederne indhentede information via EF-Tidende, kan under sådanne omstændigheder ikke spille nogen rolle. Selv om myndighederne undlod at indhente information, kan dette alligevel ikke fritage den afgiftspligtige for at udfolde egne anstrengelser. Ved vurderingen af den afgiftspligtiges uagtsomhed tages der som hovedregel udgangspunkt i dennes subjektive forhold, hvor det afhænger af den afgiftspligtige selv. Efter min opfattelse kan der i så henseende kun i undtagelsestilfælde være anledning til at inddrage toldmyndighedernes adfærd.

30 — Dom af 11.11.1999, sag C-48/98, Söhl & Söhlke, Sml. I, s. 7877, præmis 56 og 60. Jf. også Lyons, *»EC Customs Law«*, anden udgave, 2008, s. 489. Jf. mit forslag til afgørelse af 4.9.2008 i sag C-375/07, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading, om sammenfaldet mellem disse kriterier og visse kriterier i artikel 220, stk. 2, samt om praksis på området.

31 — Præmis 44 i den appellerede dom.

32 — Dom af 1.4.1993, sag C-250/91, Hewlett Packard France, Sml. I, s. 1819, præmis 28.

33 — Nævnt ovenfor i fodnote 19, præmis 48.

34 — Jf. herom præmis 55 i Biegi Nahrungsmittel-dommen. Om baggrunden for denne dom anfører Harings i »Nacherhebung von Einfuhrabgaben, Nichterkennbarkeit eines Irrtums der Zollbehörden«, *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 2005, s. 230 ff., s. 321, at toldmyndighederne tidligere ofte antog, at kun såfremt en fejl dannede grundlag for en administrativ praksis gennem mange år, kunne en sådan fejl ikke opdages. Denne praksis blev underkendt i Biegi Nahrungsmittel-dommen. Harings påpeger endvidere, at en fejlagtig administrativ praksis kun kan være et indicium for, at en fejl ikke kan opdages.

41. Heller ikke med hensyn til kriteriet vedrørende den erhvervsmæssige erfaring ser jeg nogen problemer i Rettens fortolkning og anvendelse af fællesskabsretten. Retten har med rette inddraget de kriterier, der blev opstillet i Söhl & Söhlke-dommen [35] [36]. Retten har ligeledes logisk overbevisende påpeget, at den afgiftspligtige ikke selv er uerfaren, og at ansvaret for toldspeditørens adfærd påhviler den afgiftspligtige [37]. Med hensyn til aspektet om den afgiftspligtiges erfaring har Retten foretaget en vurdering af de faktiske forhold, der i en appelsag kun kan anfægtes på grundlag af ret snævre betingelser, der ikke ses at foreligge her [38]. Med hensyn til aspektet om, hvem der bærer ansvaret for toldspeditørens adfærd, skal jeg bemærke, at grænsen for, hvad der skal lægges den afgiftspligtige til last, ifølge praksis først er nået, hvis repræsentanten handler svigagtigt, og debitor også er berørt heraf [39]. For så vidt angår argumentet om, at det i det foreliggende tilfælde, henset til bestemmelsens særlige kompleksitet, ikke har været muligt at undgå den angiveligt ukorrekte tarifering selv med omfattende erhvervsmæssig erfaring, skal jeg bemærke, at dette kun kan gælde for situationen før udstedelsen af forordning nr. 1196/97 og allerede er blevet vurderet andetsteds [40].

42. Endelig skal jeg vedrørende kriteriet om den erhvervsdrivendes agtpågivenhed bemærke, at den appellerede dom også i så henseende modstår en efterprøvelse. Retten har med rette henvist til Deutsche Fernsprecher-dommen [41], Covita-dommen [42] og Binder-dommen [43] og redegjort for, at et kendskab til offentliggørelserne i EF-Tidende må forudsættes i tilfælde som det foreliggende, og at der kun kan gøres en undtagelse herfra [44], såfremt den relevante sprogversion ikke foreligger. Dette indebærer i modsætning til den opfattelse, Heuschen & Schrouff har fremført, på ingen måde fastsættelse af for høje krav. Fra det tidspunkt, hvor forordning nr. 1196/97 blev offentliggjort, ville en debitor i Heuschen & Schrouffs sted, der udviste den fornødne agtpågivenhed [45], have taget denne forordning til efterretning og sørget for en passende afklaring af den tvivl vedrørende den hidtidige tarifering, der nødvendigvis måtte opstå på grundlag heraf. Dernæst har Retten taget stilling til Heuschen & Schrouffs argument om, at der i så henseende må tages hensyn til den nederlandske toldmyndigheds adfærd, konkret dens manglende agtpågivenhed. Dette argument har Retten med rette afvist. Hertil skal jeg gentage, at toldmyndighedernes adfærd på dette sted i prøvelsen, som Kommissionen også har anført, ikke spiller nogen rolle. Heuschen & Schrouff kræver reelt, at den fejl fra den nederlandske toldmyndigheds side, som indiskutabelt er blevet begået i denne sag, og som både er blevet anerkendt af Kommissionen i dennes beslutning og af Retten i den appellerede dom, skal veje dobbelt: på den ene side på det niveau, der omhandler den »særlige situation«, og på den anden side på det niveau, der omhandler »debitors forsøm-

35 — Nævnt ovenfor i fodnote 30 i dette forslag til afgørelse.

36 — Jf. præmis 59 i den appellerede dom.

37 — Jf. præmis 65 og 66 i den appellerede dom samt den efterfølgende subsumption frem til præmis 70.

38 — Principielt er en appel iværksat ved Domstolen i henhold til artikel 225, stk. 1, EF og artikel 58, stk. 1, i Domstolens statut begrænset til retsspørgsmål. En ny prøvelse af de faktiske omstændigheder er derfor principielt udelukket. Kun i yderst begrænset omfang, navnlig ved urigtig gengivelse af beviser, kan Domstolen behandle faktiske spørgsmål.

39 — For et sådant synspunkt taler dom af 7.9.1999, sag C-61/98, De Haan, Sml. I, s. 5003, præmis 53.

40 — Jf. ovenfor, punkt 40, i dette forslag til afgørelse.

41 — Dom af 26.6.1990, sag C-64/89, Deutsche Fernsprecher, Sml. I, s. 2535.

42 — Nævnt ovenfor i fodnote 20.

43 — Dom af 12.7.1989, sag 161/88, Binder, Sml. s. 2415.

44 — Jf. præmis 75 ff. i den appellerede dom.

45 — Harings, nævnt ovenfor i fodnote 34 i dette forslag til afgørelse, s. 231, konkluderer på grundlag af Domstolens praksis, at målestokken i så henseende er den »velorienterede importør«. Derved forstås en fornuftig erhvervsdrivende, der læser EF-Tidende omhyggeligt. En person, der råder over ekspertviden inden for toldret, og således har indgående kendskab til alle retsregler på området og deres indbyrdes forhold, er derimod uegnet som målestok. Kritik heraf anføres hos Berr, »Droit douanier«, *La semaine juridique – édition entreprise* 1990 II 15876, s. 589 ff., på s. 592.

melighed«. I sidstnævnte tilfælde kan det dog kun dreje sig om appellantens egen adfærd, idet toldmyndighedens adfærd allerede blev vurderet på niveauet omhandlende den »særlige situation«.

43. På dette grundlag finder jeg, at Retten med tilstrækkelig begrundelse med rette har fastslået og vurderet, at Heuschen & Schrouff har handlet forsømmeligt i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i toldkodeksens artikel 239, stk. 1, andet led.

44. Appellen bør derfor forkastes som ubegrundet.

VI — Sagens omkostninger

45. I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, der i medfør af samme reglements artikel 118 finder tilsvarende anvendelse i appelsager, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Heuschen & Schrouff har tabt sagen, og Kommissionen har nedlagt en sådan påstand, bør førstnævnte pålægges at betale sagens omkostninger.

VII — Forslag til afgørelse

46. Jeg foreslår derfor Domstolen at træffe følgende afgørelse:

»1) Appellen forkastes.

2) Heuschen & Schrouff betaler sagens omkostninger.«