FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT VERICA TRSTENJAK

föredraget den 4 september 2008 [1]

1. Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading BV (nedan kallat Heuschen & Schrouff) har yrkat att domstolen ska upphäva den dom som meddelades av Europeiska gemenskapernas förstainstansrätt den 30 november 2006 i målet Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods mot kommissionen [2] (nedan kallad den överklagade domen). Genom denna dom ogillade förstainstansrätten Heuschen & Schrouffs talan om ogiltigförklaring av kommissionens beslut REM 19/2002 av den 17 juni 2004, i vilket det fastställdes att Heuschen & Schrouffs ansökan om eftergift av importtullar saknade grund.

2. Detta överklagande är knutet till en begäran om förhandsavgörande från Hoge Raad der Nederlanden (Nederländerna) inom ramen för en tvist mellan Staatssecretaris van Financiën (statssekreteraren vid finansministeriet) och Heuschen & Schrouff på grund av uppbörd av importtullar i efterhand, [3] om vilkas eftergift det rör sig i förevarande tvist.

I — Tillämpliga bestämmelser

A — *Bestämmelser avseende tullklassificeringen*

3. Den kombinerade nomenklaturen (nedan kallad KN), som infördes i bilaga I genom rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan [4], bygger på det internationella systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS). Systemet utarbetades av Tullsamarbetsrådet (numera Världstullorganisationen) och inrättades genom den internationella konvention som ingicks i Bryssel den 14 juni 1983. Konventionen godkändes på gemenskapens vägnar genom

1 — Originalspråk: tyska.

2 — Dom av den 30 november 2006 i mål T-382/04, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods mot kommissionen.

3 — Se i detta avseende mitt förslag till avgörande av den 4 september 2008 i mål C-375/07, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading.

4 — EGT L 256, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 13, s. 22.

rådets beslut 87/369/EEG av den 7 april 1987. [5] I KN återges nummer och undernummer med sex siffror från HS. Sjunde och åttonde siffrorna bildar undergrupper som uteslutande förekommer i KN. [6]

4. Europeiska gemenskapernas kommission har enligt artikel 9.1 i förordning nr 2658/87, med bistånd av en kommitté bestående av företrädare för medlemsstaterna, befogenhet att enligt det förfarande som föreskrivs i artikel 10 i förordning nr 2658/87 anta bestämmelser om klassificering av varor enligt KN.

5. Kapitel 19 i avsnitt IV i del II i bilaga I till förordning nr 2658/87 omfattar KN-nummer för ”Beredningar av spannmål, mjöl, stärkelse eller mjölk; bakverk”.

6. Nummer 1901 KN omfattar ”Maltextrakt; livsmedelsberedningar av mjöl, krossgryn, stärkelse eller maltextrakt, som ej innehåller kakao eller innehåller mindre än …; livsmedelsberedningar av varor enligt nr 0401–0404 [7] …”, däribland undernummer 1901 90 99 KN med varubeteckningen ”Andra slag”.

7. Nummer 1905 KN omfattar ”Bröd, kakor, kex och andra bakverk, även innehållande kakao; nattvardsbröd, tomma oblatkapslar av sådana slag som är lämpliga för farmaceutiskt bruk, sigilloblater och liknande produkter: …”, därunder undernummer 1905 90 KN, ”Andra slag”, och därunder undernumret 1905 90 20 KN: ”nattvardsbröd, tomma oblatkapslar av sådana slag som är lämpliga för farmaceutiskt bruk, sigilloblater och liknande produkter”.

8. I vissa språkversioner av nummer 1905 i KN nämns ”torkade” produkter, och delvis ”torkade plattor framställda av mjöl” [8], dock inte i den nederländska språkversionen. [9] I vissa versioner, till exempel i den engelska och den slovenska versionen, används begreppet ”rispapper” uttryckligen. [10]

9. Enligt punkt 1 i bilagan till kommissionens förordning (EG) nr 1196/97 av den 27 juni

5 — EGT L 198, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 12, s. 3.

6 — Se skälen i förordning nr 2658/87 (särskilt tredje skälet), artiklarna 1 och 3 i denna förordning, samt dom av den 27 september 2007 i de förenade målen C-208/06 och C-209/06, REG 2007, s. I-7963, punkt 3.

7 — Numren 0401–0404 omfattar varor såsom mjölk, grädde, vassle och produkter som framställs härav.

8 — Detta gäller bland annat för den tyska (”getrocknete Teigblätter aus Mehl oder Stärke”), den franska (”pâtes séchées de farine, d'amidon ou de fécule en feuilles”), den spanska (”pastas secas de harina, almidón o fécula, en hojas”) och den portugisiska (”pastas secas de farinha, amido ou fécula”) versionen.

9 — Den nederländska (”dergelijke producten van meel of van zetmeel”), den danska (”lignende varer af mel eller stivelse”) och den svenska (”liknande produkter”) versionen är med en mer eller mindre detaljerad hänvisning till ”liknande produkter” i slutet av uppräkningen inte lika utförliga som vissa andra versioner som mellan orden ”sigilloblater” och ”liknande produkter” även innehåller de begrepp som nämns i fotnoten nedan.

10 — Se ”rice paper” i den engelska versionen och ”rižev papir” i den slovenska versionen.

1997 om klassificering av vissa varor i Kombinerade nomenklaturen [11] (denna förordning har sin grund i ovannämnda artikel 9 i förordning nr 2658/87) ska varor med följande varubeskrivning klassificeras enligt undernummer 1905 90 20 i KN:

”Livsmedelsberedning, i form av torra, genomskinliga plattor, av varierande storlek, framställda av rismjöl, salt och vatten.

Dessa plattor används vanligtvis, efter blötläggning vilken gör dem mjuka, som ’omslag’ till vårrullar och liknande produkter.” [12]

10. Punkt 1 i bilagan till förordning nr 1196/97 innehåller följande motivering i detta avseende:

”Klassificering på grundval av de allmänna bestämmelserna 1 och 6 för tolkning av Kombinerade nomenklaturen samt texten till KN-nummer 1905, 1905 90 och 1905 90 20.”

B — *Eftergift av importtullar av billighetsskäl*

11. I artikel 239 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen [13] (nedan kallad tullkodexen) regleras en eventuell eftergift av import- eller exporttullar i undantagsfall. I artikel 239.1 andra strecksatsen i tullkodexen föreskrivs följande:

”Import- eller exporttullar får … efterges i … fall … som följer av omständigheter vid vilka varken oriktigheter eller uppenbar vårdslöshet kan tillskrivas den person det gäller. …”

11 — EGT L 170, s. 13.

12 — Den nederländska versionen har följande lydelse: ”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 plooibaarte maken, meestal gebruikt om daarvan de ’wikkels’ voorloempia’s en dergelijke te vervaardigen.”

13 — EGT L 302, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4.

II — Bakgrund

12. Heuschen & Schrouff, som är importör av livsmedel och livsmedelsingredienser, importerar sedan flera år tillbaka rispapper [14] från Vietnam.

13. År 1996 och de därpå följande åren deklarerade det tullombud som handlade för Heuschen & Schrouffs räkning importerat rispapper under undernummer 1901 90 99 i KN, så att varan skulle kunna övergå till fri omsättning. Genom en skrivelse av den 21 mars 1996 meddelade den nederländska tullmyndigheten Heuschen & Schrouff att rispapperet skulle klassificeras under undernummer 1905 90 20 i KN.

14. Den 27 juni 1997 antog kommissionen förordning nr 1196/97 [15], som offentliggjordes i *Europeiska gemenskapernas officiella tidning* den 28 juni 1997 och trädde i kraft den 19 juli 1997.

15. Efter det att förordningen hade antagits fortsatte Heuschen & Schrouff att importera rispapper från Vietnam enligt undernummer 1901 90 99 KN, vilket de nederländska tullmyndigheterna godtog med avseende på 29 tulldeklarationer under 6 månader (efter en kontroll av dokumenten och, i ett fall, en kontroll av föremålen). Den 16 mars 1998 påtalade de nederländska tullmyndigheterna att undernummer 1905 90 20 KN skulle användas i tulldeklarationen. Senare samma dag fastställde emellertid samma myndigheter att en tulldeklaration i vilken undernummer 1901 90 99 KN hade använts var riktig. Från och med den 17 mars 1998 använde Heuschen & Schrouff undernummer 1905 90 20 KN för import av rispapper.

16. Genom en skrivelse av den 22 november 2000 anmodades Heuschen & Schrouff att betala sammanlagt 645 399,50 NLG (292 869,52 euro) i tull för all import av rispapper under perioden från den 13 november 1997 till och med den 31 december 1998. Med hänvisning till förordning nr 1196/97 förklarade tullmyndigheten att undernummer 1901 90 99 KN som hade angetts i samband med tulldeklarationerna var felaktigt och att det därför var nödvändigt att korrigera de berörda skattebeskeden.

17. Heuschen & Schrouff begärde omprövning av ovannämnda beslut, varpå skattemyndigheten genom beslut av den 9 mars 2001 upprepade sin anmodan om be-

14 — Även kallat risblad eller ”rice-paper”.

15 — Se ovan punkterna 9 och 10 i detta förslag till avgörande.

talning. Undantag gjordes för en anmodan om betalning på ett belopp på 13 650,30 NLG (6 194,24 euro) avseende en anmälan av den 16 mars 1998 vilken återkallades. Efter anpassning fastställdes det belopp som skulle betalas till 636 518,40 NLG (282 645,21 euro) för perioden den 25 november 1997–2 februari 1998.

18. Heuschen & Schrouff ingav den 13 september 2002 en ansökan till de nationella tullmyndigheterna om eftergift av den aktuella tullskulden enligt artikel 239.1 i tullkodexen. Ansökan överlämnades den 19 september 2002 till kommissionen.

19. Kommissionen avslog denna ansökan genom beslut REM 19/2002 av den 17 juni 2004 på den grunden att det visserligen förelåg en särskild situation i den mening som avses i artikel 239 i tullkodexen men att Heuschen & Schrouff agerat uppenbart vårdslöst. Kommissionen har i detta avseende anfört att den tariffera situationen inte längre var komplex och oöverskådlig efter det att förordning nr 1196/97 hade offentliggjorts den 28 juni 1997. Heuschen & Schrouff var vid denna tidpunkt åtminstone skyldigt att förvissa sig om situationen genom att informera sig.

20. Den 23 september 2004 väckte Heuschen & Schrouff förevarande talan mot kommissionsbeslutet.

III — Förfarandet vid förstainstansrätten och den överklagade domen

21. Heuschen & Schrouff åberopade tre grunder för sin talan:

— åsidosättande av artikel 239 i tullkodexen, felaktig bedömning av de faktiska omständigheterna och bristfällig motivering,

— åsidosättande av principerna om god förvaltningssed och likabehandling, samt

— åsidosättande av proportionalitetsprincipen.

22. Genom den överklagade domen ogillade förstainstansrätten talan och förpliktade Heuschen & Schrouff att ersätta rättegångskostnaderna.

23. I de delar av domen som är av intresse i förevarande fall anförde förstainstansrätten att det till följd av de nederländska tullmyn-

digheternas misstag visserligen förelåg en särskild situation i den mening som avses i artikel 239 i tullkodexen men att Heuschen & Schrouff agerat uppenbart vårdslöst. I samband med att förordning nr 1196/97 offentliggjordes upphörde den tidigare situationen, som eventuellt var komplex vad gällde den nederländska språkversionen. I vart fall var från och med denna tidpunkt eventuella motsättningar mellan hittillsvarande ansökan och förordning nr 1196/97 uppenbara. Det var i vart fall nödvändigt att vända sig till tullmyndigheten med en förfrågan om dessa motsättningar. Tullombudets misstag ska tillskrivas Heuschen & Schrouff. Kommissionen fattade följaktligen ett riktigt beslut och artikel 239 i tullkodexen har inte åsidosatts.

IV — Parternas yrkanden i förfarandet vid domstolen

24. Heuschen & Schrouff har yrkat att domstolen ska

— upphäva förstainstansrättens dom av den 30 november 2006 i mål T-382/04,

— ogiltigförklara kommissionens beslut av den 17 juni 2004 (REM 19/2002), i vilket det fastslogs att den begärda efterskänkningen av importtullar saknade grund, och

— förplikta kommissionen att ersätta rättegångskostnaderna.

25. Kommissionen har yrkat att domstolen ska

— ogilla överklagandet, och

— förplikta Heuschen & Schrouff att ersätta rättegångskostnaderna.

26. Efter det skriftliga förfarandet ägde en muntlig förhandling rum den 22 maj 2008 vid vilken Heuschen & Schrouff, kommissionen, den nederländska, den grekiska och den italienska regeringen deltog. Vid förhandlingen framkom inga nya uppgifter.

V — Överklagandet

A — *Parternas argument*

27. Heuschen & Schrouff har i överklagandet endast gjort gällande en enda grund, nämligen att förstainstansrätten åsidosatte artikel 239 i tullkodexen. [16] Förstainstansrättens domskäl är dessutom bristfälligt motiverade. Under alla omständigheter saknas det stöd för slutsatserna i domskälen.

28. Det är ännu inte klarlagt hur rispapper som inte är bakat ska klassificeras. Förstainstansrätten utgick felaktigt från att klassificeringen under nummer 1905 90 20 i KN skulle stå fast. Heuschen & Schrouff har gjort gällande att denna klassificering är felaktig och har påpekat att en talan har anhängiggjorts vid Hoge Raad der Nederlanden vad gäller den korrekta klassificeringen. [17]

29. Prövningen enligt artikel 239 i tullkodexen, det vill säga med beaktande av misstagets karaktär (samt bestämmelsens komplexitet), Heuschen & Schrouffs yrkeserfarenhet och den noggrannhet som Heuschen & Schrouff har utvisat bör sammantaget medföra att efterskänkning av importtullen medges.

30. Det ska vad gäller bestämmelsens komplexitet erinras om att det föreligger misstag såväl från kommissionens som från de nederländska tullmyndigheternas sida. Kommissionen har genom förordning nr 1196/97 antagit bestämmelser som är uppenbart oriktiga eller snarare tvetydiga och som står i strid med domstolens rättspraxis. [18] På sin höjd kan bakat rispapper omfattas av dessa bestämmelser, däremot inte det rispapper som Heuschen & Schrouff har importerat som inte är bakat. Texten i nummer 1905 i KN innehåller i den nederländska versionen inte heller någon hänvisning till rispapper. Detta leder till förvirring. Den nederländska tullmyndigheten har också begått ett misstag. Den har nämligen, efter det att förordning nr 1196/97 hade offentliggjorts, inom loppet av sex månader godtagit och bekräftat ytterligare 29 anmälningar där rispapperet klassificerats under nummer 1901 i KN. Det framgår av dessa omständigheter att det rör sig om komplexa klassificeringsbestämmelser vilka, i motsats till vad förstainstansrätten fastställe, inte upphörde att vara komplexa efter det att förordning nr 1196/97 hade offentliggjorts. Med hänvisning till domen i målet Biegi Nahrungsmittel [19] ska dessutom den tidsperiod under vilken myndigheterna var omedvetna om detta misstag beaktas. Till skillnad från vad förstainstansrätten fastslog ska hänsyn alltså

16 — I början av överklagandet gjorde Heuschen & Schrouff i detta sammanhang gällande att artiklarna 899–909 i kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993 om tillämpningsföreskrifter för rådets förordning nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 253, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 10, s. 1) hade åsidosatts. Eftersom det i överklagandet emellertid inte konkret har hänvisats till bestämmelserna om det administrativa förfarandet avseende beslut beträffande artikel 239 i tullkodexen utgår jag från att det rör sig om en enhetlig grund som i huvudsak avser artikel 239 i tullkodexen.

17 — Se i detta avseende ovan punkt 2 i detta förslag till avgörande.

18 — Heuschen & Schrouff har i detta avseende hänvisat till domen av den 11 augusti 1995 i mål C-12/94, Uelzena Milchwerke (REG 1995, s. I-2397).

19 — Dom av den 3 mars 2005 i mål C-499/03 P, Biegi Nahrungsmittel och Commonfood mot kommissionen (REG 2005, s. I-1751), punkt 48.

tas till att de nederländska myndigheterna under ytterligare sex månader inte gav uttryck för några tvivel angående klassificeringen, utan tvärtemot godkände denna.

31. Vad gäller Heuschen & Schrouffs yrkeserfarenhet ska det erinras om att förstainstansrätten gjorde den felaktiga bedömningen att bolaget hade omfattande erfarenhet av import och exportfrågor. Förstainstansrätten betraktade Heuschen & Schrouff som en erfaren marknadsaktör som följaktligen kände till de import- och exportregler som gällde. Heuschen & Schrouff har emellertid inte självt haft hand om tulldeklarationerna utan har i detta avseende tagit kompetenta tredje män i anspråk, vilka i enlighet med artikel 5 i tullkodexen har handlat i Heuschen & Schrouffs namn. Deras handlande kan inte tillskrivas Heuschen & Schrouff inom ramen för artikel 239 i tullkodexen. Med hänsyn till bestämmelsernas särskilda komplexitet skulle den påstått felaktiga klassificeringen inte heller ha kunnat undvikas ens vid en omfattande yrkeserfarenhet.

32. Förstainstansrätten ställde i den överklagade domen alltför höga krav på noggrannhet, och kraven skulle ha varit för höga även om det hade gällt en erfaren marknadsaktör. Förstainstansrätten har dessutom identifierat bolaget Heuschen & Schrouff med den av Heuschen & Schrouff anställde representanten. Jag kan inte se varför Heuschen & Schrouff borde ha tvivlat på den dittills gällande klassificeringen i KN. Bolaget hade tillgång till tillräckliga uppgifter som visade att klassificeringen under nummer 1901 i KN var korrekt, vilket redan har anförts med avseende på bestämmelsernas komplexitet, och särskilt till uppgiften att förordning nr 1196/97 inte avser de rispapper som importerades av Heuschen & Schrouff. Den omständigheten att bolaget inte använde denna förordning har alltså inte något samband med den omständigheten att bolaget inte hade läst denna förordning, utan med den omständigheten att denna förordning inte ska användas på den vara som Heuschen & Schrouff har importerat, vilket de nederländska myndigheterna bekräftade. Det ska också beaktas att KN under åren 1996–1998 inte ändrades i enlighet med lydelsen i förordning nr 1196/97. Situationen i domen i målet Covita [20], vilken förstainstansrätten hänvisade till, är av dessa skäl inte jämförbar. Däremot kan den nederländska tullmyndigheten, som under sex månader godtagit 29 anmälningar som numera anses som felaktiga, hållas ansvarig för att ha åsidosatt kravet på den noggrannhet som krävs. Det tog därefter två år och åtta månader innan ansökan om eftergift av tull bearbetades. Dessa omständigheter ska beaktas vid bedömningen av den eventuellt begränsade omfattningen av Heuschen & Schrouffs vårdslösa beteende som ligger mycket långt tillbaka i tiden och som saknar betydelse mot bakgrund av de nederländska tullmyndigheternas betydande vårdslöshet. Detta bekräftas även i de nederländska tullmyndigheternas arbetsdokument från september 2002 som bifogades överklagandet och som föregick Heuschen & Schrouffs ansökan till kommissionen om eftergift av importtull. De nederländska tullmyndigheterna har, med beaktande av domen

20 — Dom av den 26 november 1998 i mål C-370/96, Covita (REG 1998, s. I-7711).

i målet Sommer [21], i detta dokument funnit att Heuschen & Schrouff mot bakgrund av omständigheterna i förevarande fall måste ha kunnat förlita sig på att tullmyndigheternas åtgärder var korrekta.

33. Kommissionen har inledningsvis påpekat att många argument som framförts i överklagandet redan har anförts vid förstainstansrätten. Kommissionen har med denna anmärkning emellertid inte avsett att göra gällande att Heuschen & Schrouffs argument inte kan upptas till sakprövning.

34. Kommissionen har vidare anfört att de argument som Heuschen & Schrouff framfört inte är ägnade att ifrågasätta domstolens dom. Det föreligger visserligen en särskild situation i den mening som avses i artikel 239 i tullkodexen, eftersom de nederländska tullmyndigheterna felaktigt har underlåtit att ifrågasätta Heuschen & Schrouffs felaktiga tulldeklarationer efter det att förordning nr 1196/97 hade offentliggjorts. Det föreligger inte heller något bedrägeri. Det ytterligare villkoret i artikel 239 i tullkodexen, att den person det gäller inte ska ha gjort sig skyldig till uppenbar vårdslöshet, är emellertid inte uppfyllt. I den prövning som ska företas i detta sammanhang av de tre kriterier som har utvecklats i rättspraxis (komplexiteten av de bestämmelser som inte har iakttagits och som har gett upphov till tullskulden, aktörens yrkeserfarenhet och den omsorg som denne har visat) är endast den ekonomiska aktörens agerande av betydelse. Tvärtemot vad Heuschen & Schrouff har hävdat saknar de nationella tullmyndigheternas agerande betydelse i det här skedet av prövningen.

B — *Rättslig bedömning*

35. Det ska inledningsvis påpekas att några betänkligheter enligt min mening inte föreligger vad gäller de upprepade argument som har påtalats av kommissionen. Ett överklagande som endast upprepar eller ordagrant återger de grunder och argument som har framförts inför förstainstansrätten, inbegripet dem som avser omständigheter som förstainstansrätten uttryckligen har underkänt, uppfyller visserligen inte kraven på motivering enligt artikel 225 EG, artikel 58 första stycket i domstolens stadga och artikel 112.1 c i domstolens rättegångsregler. [22] När en klagande, såsom i förevarande fall, har ifrågasatt förstainstansrättens tolkning eller tillämpning av gemenskapsrätten kan dock de rättsfrågor som prövades av förstainstansrätten på nytt tas upp till diskussion i målet om överklagande. [23]

21 — Dom av den 19 oktober 2000 i mål C-15/99, Sommer (REG 2000, s. I-8989).

22 — Dom av den 6 mars 2003 i mål C-41/00 P, Interporc mot kommissionen (REG 2003, s. I-2125), punkt 16.

23 — Se bland annat dom av den 13 juli 2000 i mål C-210/98 P, Salzgitter mot kommissionen (REG 2000, s. I-5843), punkt 43, och domen i målet Interporc mot kommissionen (ovan fotnot 22), punkt 17.

36. Det ska i detta sammanhang erinras om att förstainstansrättens fastställande och bedömning av de faktiska omständigheterna i princip inte kan vara föremål för förevarande förfarande. De kan endast prövas i den mån det rör sig om att pröva förstainstansrättens rättsliga bedömning av dessa omständigheter och de rättsliga följder som förstainstansrätten drog därav för att fastställa att de här aktuella villkoren för tillämpning av artikel 239.1 andra strecksatsen i tullkodexen inte var uppfyllda. [24]

37. I det följande ska Heuschen & Schrouffs fråga om den korrekta tullklassificeringen [25] av rispapper behandlas. Heuschen & Schrouff tycks utgå från att frågan om eftergift av tullar inte längre är relevant om den klassificering under undernummer 1905 90 20 i KN som Heuschen & Schrouff bestritt är felaktig. Det ska i detta avseende å ena sidan påpekas att denna fråga, vilket även kommissionen har uppmärksammat, inte är föremål för förevarande förfarande, utan för det parallella förfarandet vid den nationella domstolen. [26] Det ska å andra sidan observeras att det i systematiskt hänseende visserligen vore riktigare att först bedöma frågan om eftergift av de här aktuella tullarna när frågan om bokföring verkligen klargjorts. [27] Det har i domstolens rättspraxis hittills emellertid inte krävts att beslut fattas i denna systematiska turordning. [28]

38. Vad gäller frågan om eftergift av importtull (vilken i förevarande fall har krävts i efterhand) av billighetsskäl förskrivs i artikel 239.1 andra strecksatsen i tullkodexen att importtullar får efterges i sådana särskilda fall [29] vid vilka varken oriktigheter eller uppenbar vårdslöshet föreligger från den berörda personens sida. Vid bedömningen av om det föreligger ”uppenbar vårdslöshet” i den mening som avses i artikel 239.1 andra strecksatsen i tullkodexen, ska särskild hänsyn tas till komplexiteten av de bestämmelser som inte har iakttagits och som har

24 — När förstainstansrätten har fastställt eller bedömt de faktiska omständigheterna är domstolen enligt artikel 225 EG behörig att pröva förstainstansrättens rättsliga bedömning av dessa omständigheter och de rättsliga följderna därav (domen i målet Biegi Nahrungsmittel och Commonfood mot kommissionen (ovan fotnot 19) punkt 41. Se, för ett liknande resonemang, Lenaerts, K./Arts, D./Maselis, I., *Procedural Law of the European Union*, andra upplagan, London 2006, s. 457, punkt 16-007). Såsom domstolen har fastslagit vid flera tillfällen utgör en sådan rättslig bedömning nämligen en rättsfråga som i sig kan underställas domstolens kontroll inom ramen för ett överklagande (se domen i målet Biegi Nahrungsmittel och Commonfood mot kommissionen (ovan fotnot 19), punkt 41, dom av den 19 oktober 1995 i mål C-19/93 P, Rendo m.fl. mot kommissionen (REG 1995, s. I-3319), punkt 26, och dom av den 29 april 2004 i mål C-470/00 P, Parlamentet mot Ripa di Meana m.fl. (REG 2004, s. I-4167), punkt 41.

25 — Se ovan punkt 28 i detta förslag till avgörande.

26 — För ett utförligt svar på frågan om tullklassificeringen av rispapper hänvisar jag till min argumentation i målet C-375/07 (se ovan punkt 2 i detta förslag till avgörande) av vilken det framgår att det ska klassificeras under undernummer 1905 90 20 i KN.

27 — Från systematisk synpunkt kan nämligen endast ett tullbelopp som redan har bokförts efterges eller återbetalas. Så länge som förfarandet om bokföring av tull i efterhand inte slutgiltigt har avslutats är det således inte klart om det över huvud taget finns ett tullbelopp som har bokförts i efterhand enligt artikel 220 i tullkodexen och som kan efterges eller återbetalas.

28 — I nationell praxis förefaller emellertid frågan om eftergift, av processekonomiska skäl, delvis prövas först efter det att det har fastställts att ett tullbelopp har bokförts. (Alexander, ”Vorbemerkungen zu Art. 220, 221”, i: Witte, *Zollkodex, Kommentar*, fjärde upplagan. 2006, punkt 2). För framtiden föreskrivs i den ”Moderniserade tullkodexen”, Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 450/2008 av den 23 april 2008 om fastställande av en tullkodex för gemenskapen (EUT L 145, s. 1), en positiv ändring som innebär att den systematiska ordningsföljden av besluten ska beaktas, på så sätt att det i artikel 84.2 föreskrivs att om ett överklagande inges avseende en underrättelse om tullskuld, ska den period som föreskrivs för ansökan om återbetalning eller eftergift av rättviseskäl tills vidare upphöra att löpa från och med den dag då överklagandet inges och så länge som överklagandeförfarandet varar.

29 — Denna allmänna billighetsklausul gör det möjligt att bedöma de särskilda omständigheterna i det enskilda fallet. Se i detta avseende Berr/Trémeau, Le droit douanier, Communautaire et national, sjunde upplagan, 2006, s. 241, samt Huchatz, ”Art. 239 – Erstattung oder Erlass in Sonderfällen”, i: Witte (se ovan), punkterna 1 och 28.

gett upphov till tullskulden samt till aktörens erfarenhet och den omsorg som denne har visat. [30] Även förstainstansrätten har i den överklagade domen med rätta utgått från dessa kriterier. [31]

39. Förstainstansrätten har också med rätta fastställt att endast frågan huruvida uppenbar vårdslöshet föreligger, och följaktligen bedömningen av de tre ovannämnda kriterierna, är avgörande i förevarande tvist. Samtliga parter är ense om att det föreligger en särskild situation i den mening som avses i artikel 239 i tullkodexen, vilket även framgår av kommissionens beslut, eftersom de nederländska tullmyndigheterna, efter det att förordning nr 1196/97 hade offentliggjorts, felaktigt underlät att ifrågasätta Heuschen & Schrouffs felaktiga deklarationer. Det råder också enighet om att det inte föreligger något bedrägeri.

40. Vad gäller frågan om bestämmelsernas komplexitet anser jag att förstainstansrättens tolkning och tillämpning av gemenskapsrätten är riktig. Förstainstansrätten, som ansåg att det förelåg en komplex situation i detta avseende före antagandet av förordning nr 1196/97, fann med hänvisning till domen i målet Hewlett Packard France [32] med rätta att situationen skulle betraktas som klargjord efter det att förordningen hade antagits. Till skillnad från vad Heuschen & Schrouff har hävdat anser jag inte att hänvisningen, i domen i målet Biegi Nahrungsmittel [33], ”till den tidsperiod under vilken myndigheternas misstag bestått” utgör en omständighet som skulle kunna medföra en annan bedömning. Den situation som det rörde sig om i domen i målet Biegi Nahrungsmittel och i vilken denna tidsperiod dessutom eventuellt kunde vara av betydelse [34] är inte jämförbar med situationen i förevarande fall. Till skillnad från vad som var fallet i det förstnämnda målet kännetecknas förevarande situation av att en klar situation skapades när förordning nr 1196/97 offentliggjordes. Den omständigheten att inte endast Heuschen & Schrouff utan även tullmyndigheterna har underlåtit att inhämta information från den officiella tidningen kan under sådana omständigheter inte vara av betydelse. Även om tullmyndigheterna underlåtit att informera sig befriar denna omständighet inte den berörda från skyldigheten att göra egna ansträngningar. Vid bedömningen av om den berörda har varit vårdslös är i allmänhet den subjektiva aspekten av betydelse, varvid den berörda själv ska beaktas. Enligt min mening finns det därvid endast i undantagsfall anledning att beakta tullmyndigheternas agerande.

30 — Dom av den 11 november 1999 i mål C-48/98, Söhl & Söhlke (REG 1999, s. I-7877), punkterna 56 och 60. Se även Lyons, EC Customs Law, andra upplagan, 2008, s. 489. Se mitt förslag till avgörande av den 4 september 2008 i mål Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading, avseende frågan huruvida dessa kriterier är identiska med vissa kriterier i artikel 220.2 samt den rättspraxis som hänför sig till denna.

31 — Punkt 44 i den överklagade domen.

32 — Dom av den 1 april 1993 i mål C-250/91, Hewlett Packard France (REG 1993, s. I-1819), punkt 28.

33 — Se ovan fotnot 19, punkt 48.

34 — Se i detta avseende punkt 55 i domen i målet Biegi Nahrungsmittel. Som bakgrund till denna dom har Harings i ”Nacherhebung von Einfuhrabgaben, Nichterkennbarkeit eines Irrtums der Zollbehörden”, *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern* 2005, s. 230 och följande sidor och s. 321, anfört att tullmyndigheterna tidigare ofta utgick från att det endast var omöjligt att upptäcka ett misstag om det låg till grund för en långvarig administrativ praxis. Domstolen har i domen i målet Biegi Nahrungsmittel förkastat denna praxis. Harings har dessutom påpekat att en felaktig administrativ praxis endast kan utgöra ett tecken på att ett misstag inte kunde ha upptäckts.

41. Vad gäller kriteriet yrkeserfarenhet utgör förstainstansrättens tolkning och användning av gemenskapsrätten inte något problem enligt min mening. Förstainstansrätten har med rätta använt de kriterier som utvecklades [35] i domen i målet Söhl & Söhlke. [36] Förstainstansrätten har även på ett begripligt sätt förklarat att den berörda inte är oerfaren och dessutom att tullombudets agerande ska tillskrivas den berörda. [37] Förstainstansrätten har med avseende på frågan om den berördas yrkeserfarenhet gjort en bedömning av de faktiska omständigheterna som endast under strikta villkor kan ifrågasättas i ett överklagande. Sådana villkor föreligger inte här. [38] Vad gäller frågan huruvida tullombudets agerande kan tillskrivas den berörda ska det påpekas att en gräns för en sådan tillskrivning enligt rättspraxis först har uppnåtts när tullombudet har gjort sig skyldigt till bedrägeri och även gäldenären berörs av detta bedrägeri. [39] Vad gäller argumentet att den påstått felaktiga klassificeringen med hänsyn till den särskilda komplexiteten av bestämmelserna i förevarande fall inte heller hade kunnat undvikas ens med en omfattande yrkeserfarenhet, ska det erinras om att detta endast kan gälla för situationen före antagandet av förordning nr 1196/97 och att detta redan har bedömts i ett annat sammanhang. [40]

42. Vad gäller den noggrannhet som den ekonomiska aktören har uppvisat kan slutligen påpekas att den överklagade domen även i detta avseende står sig vid en prövning. Förstainstansrätten har med rätta särskilt hänvisat till domarna i målen Deutsche Fernsprecher, [41] Covita [42] och Binder [43] och anfört att det i fall som det förevarande förmodas finnas kännedom om publiceringen i den officiella tidningen och ett undantag endast kan föreligga om den berörda språkversionen inte finns tillgänglig. [44] Tvärtemot vad Heuschen & Schrouff har hävdat utgör detta inte ett alltför högt krav. Från och med det att förordning nr 1196/97 hade offentliggjorts borde en gäldenär i Heuschen & Schrouffs situation, som önskade visa aktsamhet [45], ha beaktat denna förordning och skingrat de tvivel avseende den hittills gällande klassificeringen som med nödvändighet framgår av denna förordning. Förstainstansrätten undersökte därefter Heuschen & Schrouffs argument att de nederländska tullmyndigheternas agerande ska beaktas i detta skede, närmare bestämt deras bristande omsorg. Förstainstansrätten underkände med rätta detta argument. Det ska i detta avseende upprepas att, såsom kommissionen redan har påpekat, tullmyndigheternas handlande saknar betydelse i detta skede av bedömningen. Heuschen & Schrouff har i princip krävt att de nederländska tullmyndigheternas misstag, som otvivelaktigt föreligger i förevarande fall och som har erkänts av såväl kommissionen i dess beslut som av förstainstansrätten i den överklagade domen, beaktas två gånger. Dels, vid behandlingen av

35 — Se punkt 59 i den överklagade domen.

36 — Se ovan (fotnot 30) i detta förslag till avgörande.

37 — Se punkterna 65 och 66 i den överklagade domen samt den argumentation som framförts fram till punkt 70.

38 — I allmänhet ska enligt artikel 225.1 EG och artikel 58.1 i domstolens stadga ett överklagande till domstolen vara begränsat till rättsfrågor. En förnyad bedömning av de faktiska omständigheterna kan alltså i princip inte företas. Faktiska frågor kan endast i ytterst begränsad omfattning vara föremål för domstolens prövning.

39 — För detta talar domen av den 7 september 1999 i mål C-61/98, De Haan (REG 1999, s. I-5003), punkt 53.

40 — Se ovan punkt 40 i detta förslag till avgörande.

41 — Dom av den 26 juni 1990 i mål C-64/89, Deutsche Fernsprecher (REG 1990, s. I-2535).

42 — Se ovan fotnot 20.

43 — Dom av den 12 juli 1989 i mål 161/88, Binder (REG 1989, s. 2415).

44 — Se punkt 75 och följande punkter i den överklagade domen.

45 — Harings (ovan fotnot 34 i detta förslag till avgörande), s. 231, har av domstolens rättspraxis dragit slutsatsen att den informerade importören ska betraktas som måttstock i detta avseende. Därmed avses en omdömesgill ekonomisk aktör som gör en noggrann genomläsning av den officiella tidningen. En person som har expertkunskap vad gäller tullagstiftningen, det vill säga har kännedom om samtliga bestämmelser inom detta rättsområde och deras samverkan, kan däremot inte användas som måttstock. Berr, "Droit douanier", *La semaine juridique – édition entreprise* 1990 II 15876, s. 589 och följande sidor och s. 592, förhåller sig kritisk till detta.

frågan om det föreligger en ”särskild situation”, dels vid behandlingen av frågan om ”gäldenären har varit vårdslös”. Vid den sistnämnda frågan kan emellertid endast gäldenärens beteende beaktas, eftersom tullmyndigheternas beteende redan bedömdes vid behandlingen av frågan huruvida en ”särskild situation” föreligger.

43. Mot denna bakgrund anser jag att förstainstansrättens med tillräcklig motivering och med rätta har bedömt och fastställt att Heuschen & Schrouff har agerat vårdslöst i den mening som avses i artikel 239.1 andra strecksatsen i tullkodexen.

44. Överklagandet ska följaktligen ogillas.

VI — Rättegångskostnader

45. Enligt artikel 69.2 i dessa regler, vilken enligt artikel 118 ska tillämpas i mål om överklagande, ska tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Heuschen & Schrouff ska förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Då Heuschen & Schrouff har tappat målet, ska denna part således förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

VII — Förslag till avgörande

46. Mot bakgrund av vad som anförts ovan föreslår jag att domstolen

1. ogillar överklagandet, och

2. förpliktar Heuschen & Schrouff att ersätta rättegångskostnaderna.