ĢENERĀLADVOKĀTES VERICAS TRSTENJAKAS [*VERICA TRSTENJAK*] SECINĀJUMI,

sniegti 2008. gada 4. septembrī [1]

1. Ar savu apelācijas sūdzību *Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading BV* (turpmāk tekstā — "*Heuschen & Schrouff*") lūdz atcelt Eiropas Kopienu Pirmās instances tiesas 2006. gada 30. novembra spriedumu lietā *Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods*/Komisija [2] (turpmāk tekstā — "pārsūdzētais spriedums"), ar kuru Pirmās instances tiesa noraidīja prasītājas prasību atzīt par spēkā neesošu Komisijas 2004. gada 17. jūnija Lēmumu REM 19/2002, ar kuru tika konstatēts, ka *Heuschen & Schrouff* pieprasītā ievedmuitas nodokļu atlaišana esot nepamatota.

2. Šī apelācijas sūdzība ir saistīta ar *Hoge Raad der Nederlanden* [Nīderlandes Augstākās tiesas] (Nīderlande) lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu strīda starp *Staatssecretaris van Financiën* (Valsts sekretārs finanšu lietās) un *Heuschen & Schrouff* sakarā ar ievedmuitas nodokļu vēlāku iekasēšanu ietvaros [3], par kura pieprasīto atlaišanu šajā prāvā ir runa.

I — Atbilstošās tiesību normas

A — *Tiesību normas, kas saistītas ar tarifu klasifikāciju*

3. Ar Padomes 1987. gada 23. jūlija Regulu (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu [4] I pielikumā ieviestā "Kombinētā nomenklatūra" (turpmāk tekstā — "KN") pamatojas uz vispasaules harmonizētu preču aprakstīšanas un kodēšanas sistēmu (turpmāk tekstā — "HS"), ko izstrādājusi Muitas sadarbības padome, kas vēlāk kļuvusi par Pasaules Muitas organizāciju un dibināta ar 1983. gada 14. jūnijā Briselē noslēgto starptautisko konvenciju, kura Kopienu vārdā tika apstiprināta ar Padomes 1987. gada 7. aprīļa Lēmumu 87/369/EEK [5]. KN ir pārņemtas pozīcijas un HS sešu ciparu apakšpozīcijas,

1 — Oriģinālvaloda — vācu.

2 — 2006. gada 30. novembra spriedums lietā T-382/04 *Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods*/Komisija (Krājumā nav publicēts).

3 — Šajā sakarā skat. manus 2008. gada 4. septembra secinājumus lietā C-375/07 *Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading*.

4 — OV L 256, 1. lpp.

5 — OV L 198, 1. lpp.

septītais un astotais cipars veido pašas KN apakšiedalījumu [6].

4. Regulas Nr. 2658/87 9. panta 1. punkts pilnvaro Eiropas Kopienu Komisiju ar dalībvalstu pārstāvju komitejas atbalstu saskaņā ar Regulas Nr. 2658/87 10. pantā paredzēto procedūru pieņemt tiesību normas attiecībā uz preču klasifikāciju KN.

5. Regulas Nr. 2658/87 I pielikuma II daļas IV iedaļas 19. nodaļa ietver KN kodus par "labības, miltu, cietes vai piena izstrādājumiem; miltu konditorejas izstrādājumiem".

6. KN pozīcija 1901 ietver "iesala ekstrakt[u], pārtikas izstrādājum[us] no miltiem, rupja maluma miltiem, cietes vai iesala ekstrakta, kas nesatur kakao pulveri vai satur kakao pulveri [..] mazāk par [..]; pārtikas izstrādājum[us] no precēm, kas minētas pozīcijās [no] 0401 līdz 0404 [7] [..]", tostarp KN apakšpozīciju 1901 90 99 ar preču apzīmējumu "pārējie".

7. KN 1905. pozīcija attiecas uz "maiz[i], mīklas izstrādājum[iem], kūk[ām], cepum[-iem] un cit[iem] maizes un konditorejas izstrādājum[iem] ar kakao piedevu vai bez tās; dievmaizīt[ēm], oblāt[ām] farmācijai, zīmogvafel[ēm], rīspapīr[u] un tamlīdzīg[iem] produkt[iem]: [..]", tostarp apakšpozīcijā 1905 90 — "pārējie", KN pakāpi zemākajā apakšpozīcijā 1905 90 20 "dievmaizīt[ēm], oblāt[ām] farmācijai, zīmogvafel[ēm], rīspapīr[u] un tamlīdzīg[iem] produkt[iem]".

8. Dažu valodu versijās KN pozīcijā 1905 ir minēti "kaltēti" produkti, dažreiz "kaltētas mīklas loksnes no miltiem" [8], tomēr tas tā nav holandiešu valodā [9]. Dažu valodu versijās, piemēram, angļu un slovēņu, ir skaidri rakstīts vārds "rīspapīrs" [10].

9. Saskaņā ar Komisijas 1997. gada 27. jūnija Regulas (EK) Nr. 1196/97 par atsevišķu preču

6 — Skat. Regulas Nr. 2658/87 apsvērumus (it īpaši trešo apsvērumu), šīs regulas 1. un 3. pantu, kā arī 2007. gada 27. septembra spriedumu apvienotajās lietās C-208/06 un C-209/06 *Medion* (Krājums, I-7963. lpp., 3. punkts).

7 — Pozīcija 0401–0404 ietver tādus produktus kā piens, krējums, sūkalas un no tām ražoti produkti.

8 — Tas attiecas cita starpā uz vācu ("getrocknete Teigblätter aus Mehl oder Stärke"), franču ("pâtes séchées de farine, d'amidon ou de fécule en feuilles"), spāņu ("pastas secas de harina, almidón o fécula, en hojas") un portugāļu ("pastas secas de farinha, amido ou fécula") valodas versiju.

9 — Holandiešu ("dergelijke producten van meel of van zetmeel"), dāņu ("lignende varer af mel eller stivelse") un zviedru ("liknande produkter") valodas versijas uzskaitījuma beigās ar vairāk vai mazāk detalizētu norādi uz "līdzīgiem produktiem" ir mazāk izsmeļošas nekā dažas citas versijas, kurās starp "zīmogvafelēm" un "līdzīgiem produktiem" ir ietverti arī nākamajā zemsvītras piezīmē minētie jēdzieni.

10 — Skat. "rice paper" angļu valodas versijā un "rižev papir" slovēņu valodas versijā.

klasifikāciju kombinētajā nomenklatūrā [11] (šī regula ir pamatota ar iepriekš minēto Regulas Nr. 2658/87 9. pantu) pielikuma 1. punktu KN apakšpozīcijā 1905 90 20 ir jāietver šāda apraksta produkti:

"Pārtikas produkti sausu, caurredzamu dažāda izmēra lokšņu veidā, gatavoti no rīsu miltiem, sāls un ūdens.

Šīs loksnes pēc mērcēšanas ūdenī, kas padara tās lokāmas, parasti izmanto kā pavasara rullīšu un līdzīgu produktu ietinumu. [12]"

10. Turklāt Regulas (EK) Nr. 1196/97 pielikuma 1. punktā ir ietverts šāds pamatojums:

"Klasifikācija noteikta, ievērojot kombinētās nomenklatūras interpretācijas 1. un 6. vispārīgo noteikumu, kā arī KN kodu 1905, 1905 90 un 1905 90 20 aprakstu."

B — *Ievedmuitas nodokļu atlaišana sakarā ar taisnīguma klauzulas iemesliem*

11. Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi [13] (turpmāk tekstā — "Muitas kodekss") 239. pants regulē īpašos gadījumos iespējamo ievedmuitas un izvedmuitas nodokļu atlaišanu. Muitas kodeksa 239. panta 1. punkta otrajā ievilkumā paredzēts:

"Ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļus var [..] atlaist [..] gadījumos[,] kurus radījuši apstākļi, kādos attiecīgo personu nevar saistīt ar krāpšanu vai klaju nolaidību [rupju neuzmanību]. [..]"

11 — OV L 170, 13. lpp.

12 — Holandiešu valodas versijā: "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 — OV L 302, 1. lpp.

II — Fakti

12. *Heuschen & Schrouff*, pārtikas produktu un pārtikas produktu sastāvdaļu importētājs, jau daudzus gadus ieved rīspapīru [14] no Vjetnamas.

13. 1996. gadā un tam sekojošajos gados muitas aģents, kas darbojas *Heuschen & Schrouff* vārdā, deklarēja ievesto rīspapīru KN apakšpozīcijā 1901 90 99, lai laistu to no muitas tiesību viedokļa brīvā apgrozībā. Ar 1996. gada 21. marta vēstuli Nīderlandes muitas iestāde paziņoja *Heuschen & Schrouff*, ka rīspapīrs patiešām esot jāklasificē KN apakšpozīcijā 1901 90 99.

14. 1997. gada 27. jūnijā Komisija pieņēma Regulu Nr. 1196/97 [15], kas *Eiropas Kopienu Oficiālajā Vēstnesī* tika publicēta 1997. gada 28. jūnijā un stājās spēkā 1997. gada 19. jūlijā.

15. Pēc šīs regulas pieņemšanas *Heuschen & Schrouff* joprojām ieveda rīspapīru no Vjetnamas [klasificējot to] KN apakšpozīcijā 1901 90 99, ko attiecībā uz 29 deklarācijām sešu mēnešu laikā Nīderlandes muitas iestāde pieņēma (pārbaudot dokumentus un vienā gadījumā arī veicot fizisku pārbaudi). 1998. gada 16. martā Nīderlandes muitas iestāde paziņoja, ka šī deklarēšana esot jāveic saistībā ar KN apakšpozīciju 1905 90 20. Tomēr vēlāk tajā pašā dienā tā pati muitas iestāde apstiprināja deklarācijas, kurā ir izmantota KN apakšpozīcija 1901 90 99, pareizību. Sākot no 1998. gada 17. marta *Heuschen & Schrouff* rīspapīra ievešanai izmantoja KN apakšpozīciju 1905 90 20.

16. Ar 2000. gada 22. novembra vēstuli *Heuschen & Schrouff* tika aicināta samaksāt muitas nodokļus kopumā NLG 6453 99 ,5 0 (EUR 2928 69 ,5 2) par visu laikposmā no 1997. gada 13. novembra līdz 1998. gada 31. decembrim veikto rīspapīra importu. Atsaucoties uz Regulu Nr. 1196/97, muitas dienests paskaidrojoši norādīja, ka sakarā ar to, ka deklarācijās norādītā KN apakšpozīcija 1901 90 99 nav atbilstoša, ir jāizdara attiecīgo paziņojumu par nodokļa samaksu labojumi.

17. Pēc *Heuschen & Schrouff* iesniegtās sūdzības samaksas prasījumi tika apstiprināti ar inspektora 2001. gada 9. marta lēmumu; no tiem tika izslēgts samaksas prasījums NLG 13 650,30 (EUR 6194,24) attiecībā uz 1998. gada 16. marta muitas deklarāciju, kas tika atcelts. Pēc pielāgošanas par laikposmu

14 — Zināms arī kā jēdziens "rīspapīrs" vai apzīmējums angļu valodā "rice-paper".

15 — Skat. iepriekš šo secinājumu 9. un 10. punktu.

no 1997. gada 25. novembra līdz 1998. gada 2. februārim maksājamā summa tika noteikta NLG 636 518,40 (EUR 282 645,21).

18. 2002. gada 13. septembrī *Heuschen & Schrouff* valsts muitas iestādei iesniedza pieteikumu par tā atbrīvošanu no attiecīgā muitas parāda saskaņā ar Muitas kodeksa 239. panta 1. punktu. Šis pieteikums 2002. gada 19. septembrī tika iesniegts Komisijai.

19. Komisija ar 2004. gada 17. jūnija Lēmumu REM 19/2002 šo pieteikumu noraidīja, pamatojot ar to, ka, lai arī pastāv īpašs gadījums Muitas kodeksa 239. panta izpratnē, tomēr *Heuschen & Schrouff* esot rīkojusies, pieļaujot rupju neuzmanību. Šajā sakarā Komisija norāda, ka pēc Regulas Nr. 1196/97 publicēšanas 1997. gada 28. jūnijā tarifu situācija neesot vairs bijusi tik sarežģīta un nepārskatāma. *Heuschen & Schrouff* šajā laikā vismaz esot bijis drošības labad par to jāpārliecinās.

20. Pret šo Komisijas lēmumu *Heuschen & Schrouff* 2004. gada 23. septembrī iesniedza šo prasību.

III — Tiesvedība Pirmās instances tiesā un pārsūdzētais spriedums

21. *Heuschen & Schrouff* savu prasību pamatoja ar trīs pamatiem:

— Muitas kodeksa 239. panta pārkāpumu, neatbilstošu faktu vērtējumu un pamatojuma trūkumu;

— labas pārvaldības un vienlīdzīgas attieksmes principu pārkāpumu;

— samērīguma principa pārkāpumu.

22. Ar pārsūdzēto spriedumu Pirmās instances tiesa prasību noraidīja un piesprieda prasītājai segt tiesāšanās izdevumus.

23. Šajā gadījumā mūs interesējošos sprieduma fragmentos Pirmās instances tiesa norāda, ka sakarā ar Nīderlandes muitas

iestādes pieļauto kļūdu gan pastāv īpaša situācija Muitas kodeksa 239. panta izpratnē, tomēr *Heuschen & Schrouff* esot rīkojusies, pieļaujot rupju neuzmanību. Regulas Nr. 1196/97 publicēšana pārtrauca iepriekš pastāvošo situāciju, kas attiecībā uz holandiešu valodas versiju, iespējams, esot bijusi sarežģīta. Katrā ziņā no šī brīža iespējamās pretrunas starp līdzšinējām deklarācijām un Regulu Nr. 1196/97 esot bijušas acīmredzamas. Katrā ziņā esot bijusi vajadzīga šo pretrunu noskaidrošana muitas iestādē. Par muitas aģenta kļūdu esot atbildīga *Heuschen & Schrouff*. Līdz ar to Komisija esot nolēmusi pareizi un Muitas kodeksa 239. pants neesot pārkāpts.

IV — Prasījumi procesā Tiesā

24. *Heuschen & Schrouff* prasījumi ir šādi:

— atcelt Pirmās instances tiesas 2006. gada 30. novembra spriedumu lietā T-382/04;

— atzīt par spēkā neesošu Eiropas Kopienu Komisijas 2004. gada 17. jūnija Lēmumu REM 19/2002, ar kuru Komisija konstatēja, ka ievedmuitas nodokļu atlaišana šajā gadījumā nav pamatota;

— piespriest Komisijai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

25. Komisijas prasījumi ir šādi:

— Apelācijas sūdzību noraidīt kā nepamatotu;

— piespriest *Heuschen & Schrouff* atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

26. Pēc rakstveida procesa beigām 2008. gada 22. maijā notika Tiesas sēde, kurā piedalījās *Heuschen & Schrouff*, Komisija, Nīderlandes valdība, Grieķijas valdība un Itālijas valdība. Tiesas sēdē netika izvirzīti nekādi jauni aspekti.

V — Par apelācijas sūdzību

A — *Lietas dalībnieku argumenti*

27. Apelācijas sūdzībā *Heuschen & Schrouff* izvirza tika vienu pamatu, proti, Pirmās instances tiesa esot pārkāpusi Muitas kodeksa 239. pantu [16]. Pirmās instances tiesa turklāt savus secinājumus neesot pietiekami pamatojusi; katrā ziņā sprieduma pamatojums nevarot pamatot izdarītos secinājumus.

28. Līdz šim vēl neesot skaidrs, kā pareizi klasificēt neceptu rīspapīru. Pirmās instances tiesa esot kļūdaini uzskatījusi, ka [šie produkti] ir klasificējami KN apakšpozīcijā 1905 90 20. *Heuschen & Schrouff* šādu klasifikāciju apstrīd kā neatbilstošu un norāda, ka jautājums par atbilstošu klasifikāciju vienlaikus tiek izskatīts sakarā ar prasību *Hoge Raad der Nederlanden* [17].

29. [Apelācijas sūdzības iesniedzēja uzskata], ka pārbaudei saskaņā ar Muitas kodeksa 239. pantu, piemērojot kritērijus, kas saistīti ar kļūdas raksturu (proti, tiesiskā regulējuma sarežģītību), profesionālo pieredzi un tās piemērotās rūpības apjomu, aplūkojot to kopsakarā, būtu jānoved pie tā, ka tā tiek atbrīvota no ievedmuitas nodokļiem.

30. Attiecībā uz tiesiskā regulējuma sarežģītību esot jāpiebilst, ka gan no Komisijas puses, gan Nīderlandes muitas iestādes puses esot pieļautas kļūdas. Komisija ar Regulu Nr. 1196/97 esot pieņēmusi acīmredzami kļūdainu vai katrā ziņā pārprotamu tiesisko regulējumu, kas esot pretrunā Tiesas judikatūrai [18]. Labākajā gadījumā šādi esot klasificējams cepts rīspapīrs, nevis *Heuschen & Schrouff* ievestais neceptais rīspapīrs. Turklāt KN pozīcijas 1905 teksts holandiešu valodas versijā neietver norādi par rīspapīru. Tādējādi rodoties pārpratums. Arī Nīderlandes muitas iestāde esot pieļāvusi kļūdu, jo tā pēc Regulas Nr. 1196/97 publicēšanas sešu mēnešu laikā esot pieņēmusi un apstiprinājusi vēl 29 deklarācijas ar klasifikāciju KN pozīcijā 1901. Ņemot vērā iepriekš minēto, runa esot par sarežģītu klasifikācijas tiesisko regulējumu, kas pretēji Pirmās instances tiesas uzskatam nav pārtraukts ar Regulas Nr. 1196/97 publicēšanu. Atsaucoties uz spriedumu lietā *Biegi Nahrungsmittel* [19], turklāt esot jānorāda, kāds laikposms pagāja pirms iestādes atklāja savu kļūdu. Tātad

16 — Apelācijas sūdzības raksta sākumā *Heuschen & Schrouff* min arī Komisijas 1993. gada 2. jūlija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Regulai (EEK) Nr. 2913/92 (OV L 253, 1. lpp.) 899.–909. panta pārkāpumu. Tomēr, tā kā apelācijas sūdzības raksta tekstā nav izdarīta nekāda konkrēta atsauce uz šiem noteikumiem administratīvajā procesā saistībā ar lēmumiem par Muitas kodeksa 239. pantu, es uzskatu, ka runa ir par vienotu apelācijas sūdzības pamatu, kas būtībā attiecas uz Muitas kodeksa 239. pantu.

17 — Šajā sakarā skat. iepriekš šo secinājumu 2. punktu.

18 — *Heuschen & Schrouff* norāda uz 1995. gada 11. augusta spriedumu lietā C-12/94 *Uelzena Milchwerke* (*Recueil*, I-2397. lpp.).

19 — 2005. gada 3. marta spriedums lietā C-499/03 P *Biegi Nahrungsmittel* un *Commonfood*/Komisija (Krājums, I-1751. lpp., 48. punkts).

pretēji Pirmās instances tiesas uzskatam esot jāsecina, ka Nīderlandes iestādes turpmākajos sešos mēnešos neizteica šaubas, bet gan piekrita veiktajai klasifikācijai.

31. Par profesionālās pieredzes kritēriju esot jāpiebilst, ka Pirmās instances tiesa kļūdaini uzskata, ka *Heuschen & Schrouff* attiecībā uz importu un eksportu ir liela profesionālā pieredze. Tādējādi tā kļūdaini [šo uzņēmumu] uzskata par pieredzējušu tirgus dalībnieku un līdz ar to ekspertu importa un eksporta formalitāšu jomā. [Apelācijas sūdzības iesniedzēja] nerūpējas pati par muitas deklarācijām, bet gan izmanto šajā nolūkā kompetentu trešo personu pakalpojumus, kas saskaņā ar Muitas kodeksa 5. pantu rīkojas tās vārdā. Atbilstoši Muitas kodeksa 239. pantam par to rīcību [apelācijas sūdzības iesniedzēja] neesot atbildīga. Turklāt šajā gadījumā, ņemot vērā tiesiskā regulējuma īpašo sarežģītību, pat neraugoties uz plašo profesionālo pieredzi, nebūtu bijis iespējams izvairīties no, iespējams, kļūdainās klasifikācijas.

32. Attiecībā uz rūpības pienākuma kritēriju Pirmās instances tiesa pārsūdzētajā spriedumā izvirzot pārāk augstas prasības pat tad, ja *Heuschen & Schrouff* gadījumā runa būtu par pieredzējušu tirgus dalībnieku. Turklāt Pirmās instances tiesa kļūdaini pielīdzinot apelācijas sūdzības iesniedzēju tās nodarbinātajam tiešajam pārstāvim. Neesot saprotams, kādēļ *Heuschen & Schrouff* būtu bijis jāšaubās par līdzšinējo klasifikāciju KN. Tai esot bijušas pietiekamas norādes par to, ka KN pozīcija *1901* ir atbilstoša, kā tas jau tika norādīts attiecībā uz tiesiskā regulējuma sarežģītības kritēriju, it īpaši norāde par to, ka Regulā Nr. 1196/97 nekas nav teikts par apelācijas sūdzības iesniedzējas importēto necepto rīspapīru. Tas, ka apelācijas sūdzības iesniedzēja šo regulu neesot piemērojusi, tātad nav saistīts ar faktu, ka tā šo regulu neesot izlasījusi, bet gan ar apstākli, ka šī regula nav piemērojama tās ievestajiem produktiem, un Nīderlandes muitas iestāde to esot apstiprinājusi. Ir jāņem vērā arī tas, ka KN 1996.–1998. gadam nav tikusi grozīta atbilstoši Regulas Nr. 1196/97 formulējumam. Ņemot vērā šos iemeslus, situācija Pirmās instances tiesas minētajā spriedumā lietā *Covita* [20] neesot pielīdzināma. Tomēr rūpības pienākuma pārkāpums ir attiecināms uz Nīderlandes muitas iestādi, kura sešu mēnešu laikposmā ir apstiprinājusi 29 deklarācijas, kuras tagad tiek uzskatītas par nepareizām. Pēc tam esot pagājuši divi gadi un astoņi mēneši, kamēr tika izskatīts pieteikums par nodokļu atlaišanu. Šie apstākļi esot jāņem vērā, novērtējot, iespējams, ierobežoto un pirms ilga laika pieļauto *Heuschen & Schrouff* neuzmanību, kura, salīdzinot ar Nīderlandes muitas iestādes rupjo neuzmanību, ir tikai viegla neuzmanība. To apstiprinot arī apelācijas sūdzības rakstam pievienotais Nīderlandes muitas iestādes 2002. gada septembra tā sauktais darba dokuments, kas ir agrāks par *Heuschen & Schrouff* Komisijai iesniegto pieteikumu atlaist tai ievedmuitas nodokļus.

20 — 1998. gada 26. novembra spriedums lietā C-370/96 *Covita* (*Recueil*, I-7711. lpp.).

Atsaucoties uz spriedumu lietā *Sommer* [21], Nīderlandes muitas iestāde šajā dokumentā ir uzskatījusi, ka *Heuschen & Schrouff* šajos apstākļos varēja paļauties uz muitas iestādes rīcības pareizību.

33. Komisija norāda, ka apelācijas sūdzībā tika atkārtoti daudzi argumenti, kas bija izteikti jau Pirmās instances tiesā. Tomēr ar šo novērojumu tā nevēlas izvirzīt prasību par nepieņemamību.

34. Turklāt Komisija piebilst, ka *Heuschen & Schrouff* argumenti neesot atbilstoši, lai apstrīdētu Pirmās instances tiesas spriedumu. Lai gan pastāvot īpaša situācija Muitas kodeksa 239. panta izpratnē, jo Nīderlandes muitas iestāde kļūdaini pēc Regulas Nr. 1196/97 publicēšanas nav apstrīdējusi *Heuschen & Schrouff* nepareizās deklarācijas. Neesot pastāvējis arī krāpšanas nodoms. Tomēr neesot izpildīts vēl viens Muitas kodeksa 239. pantā ietvertais nosacījums, proti, ka ir izslēgta attiecīgās personas rupja neuzmanība. Šajā sakarā trīs judikatūrā iedibināto kritēriju veicamā pārbaude (tiesību normu sarežģītība, kuru neizpilde pamato muitas parādu, kā arī tirgus dalībnieka pieredze un rūpība) esot atkarīga no attiecīgā tirgus dalībnieka rīcības. Pretēji *Heuschen & Schrouff* argumentam šajā pārbaudes stadijā nav nozīmes tam, kā ir rīkojusies valsts muitas iestāde.

B — *Juridiskais vērtējums*

35. Vispirms ir jānorāda, ka, manuprāt, pret Komisijas minētajiem iespējamiem argumentu atkārtojumiem nav nekādu iebildumu. Taisnība, ka apelācijas sūdzība, kas tikai burtiski atkārto vai reproducē pamatus un argumentus, kas iepriekš iesniegti Pirmās instances tiesā, tostarp tādus, kas balstīti uz faktiem, ko Pirmās instances tiesa izteikti noraidījusi, neatbilst prasībām par pamatojuma sniegšanu, kas izriet no EKL 225. panta, Tiesas Statūtu 58. panta 1. punkta un Tiesas Reglamenta 112. panta 1. punkta c) apakšpunkta [22]. Taču, ja apelācijas sūdzības iesniedzējs apstrīd Kopienu tiesību interpretāciju vai piemērošanu Pirmās instances tiesā, kā tas ir šajā lietā, tad pirmajā instancē izskatītos tiesību jautājumus var no jauna izskatīt apelācijas tiesvedībā [23].

21 — 2000. gada 19. oktobra spriedums lietā C-15/99 *Sommer* (*Recueil*, I-8989. lpp.).

22 — 2003. gada 6. marta spriedums lietā C-41/00 P *Interporc*/Komisija (*Recueil*, I-2125. lpp., 16. punkts).

23 — Skat. tostarp 2000. gada 13. jūlija spriedumu lietā C-210/98 P *Salzgitter*/Komisija (*Recueil*, I-5843. lpp., 43. punkts) un iepriekš 22. zemsvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Interporc*/Komisija, 17. punkts.

36. Šajā sakarā ir jānorāda, ka Pirmās instances tiesas faktu konstatēšana un faktu novērtēšana principā nevar būt šī procesa priekšmets. To novērtēšana ir pieļaujama tikai tiktāl, ciktāl runa ir par to tiesisko kvalificēšanu un to tiesiskajām sekām, kuras Pirmās instances tiesa no tām izsecināja, lai noliegtu šajā gadījumā interesējošo Muitas kodeksa 239. panta 1. punkta otrā ievilkuma nosacījumu izpildi [24].

37. Līdz ar to ir jāizvērtē *Heuschen & Schrouff* izvirzītais jautājums par atbilstošu rīspapīra tarifu klasifikāciju [25]. Šķiet, ka *Heuschen & Schrouff* uzskata, ka tad, ja tās apstrīdētā klasifikācija KN apakšpozīcijā 1905 90 20 būtu neatbilstoša, vairs nerastos jautājums par nodokļu atlaišanu. No vienas puses, šajā sakarā ir jānorāda, ka šis jautājums, kā to norādīja arī Komisija, nav izskatāmā procesa priekšmets, bet gan paralēla procesa valsts tiesā priekšmets [26]. No otras puses, ir jāpiebilst, ka, lai arī no loģikas viedokļa būtu atbilstošāk, jautājumu par šajā gadījumā strīdīgo nodokļu atlaišanu var izlemt tikai tad, kad patiešām būs noskaidrots jautājums par iegrāmatošanu [27]. Tomēr šāda loģiska lēmumu secība līdz šim no judikatūras nav prasīta [28].

38. Par (šajā gadījumā — vēlāk iegrāmatoto) ievedmuitas nodokļu atlaišanas jautājumu sakarā ar taisnīguma klauzulas iemesliem Muitas kodeksa 239. panta 1. punkta otrais ievilkums paredz, ka ievedmuitas nodokļus var atlaist tādos īpašos gadījumus [29], kuros attiecīgo personu nevar saistīt ar krāpšanu vai rupju neuzmanību. Atbildot uz jautājumu, vai ir pieļauta "rupja neuzmanība" Muitas kodeksa 239. panta 1. punkta otrā ievilkuma izpratnē, it īpaši ir jāņem vērā to normu

24 — Ja Pirmās instances tiesa ir konstatējusi vai novērtējusi faktus, tad Tiesa saskaņā ar EKL 225. pantu ir kompetenta kontrolēt šo faktu juridisko kvalifikāciju un tiesiskās sekas, kuras Pirmās instances tiesa ir paredzējusi (iepriekš 19. zemsvītras piezīmē minētais spriedums lietā *Biegi Nahrungsmittel* un *Commonfood*/Komisija, 41. punkts; šajā sakarā skat. Lenaerts, K./Arts, D./Maselis, I., *Procedural Law of the European Union*, 2. izdevums, Londona, 2006, 457. lpp., 16-007. punkts). Tiesa vairākkārt ir nolēmusi, ka šāda kvalifikācija ir tiesību jautājums, ko Tiesa kā tādu var izskatīt apelācijā (skat. iepriekš 19. zemsvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Biegi Nahrungsmittel* un *Commonfood*/Komisija, 41. punkts; 1995. gada 19. oktobra spriedumu lietā C-19/93 P *Rendo* u.c./Komisija (*Recueil*, I-3319. lpp., 26. punkts) un 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-470/00 P Parlaments/*Ripa di Meana* u.c. (*Recueil*, I-4167. lpp., 41. punkts)).

25 — Skat. iepriekš šo secinājumu 28. punktu.

26 — Par detalizētu atbildi uz jautājumu par rīspapīra tarifa klasifikāciju ir jānorāda uz maniem apsvērumiem lietā C-375/07 (šajā sakarā skat. iepriekš šo secinājumu 2. punktu), no kuriem izriet, ka rīspapīrs ir klasificējams KN apakšpozīcijā 1905 90 20.

27 — No loģikas viedokļa atlaist var tikai jau aprēķinātu nodokļu summu vai arī atlīdzināt to. Tātad, kamēr nav pilnībā beidzies process par vēlāku iegrāmatošanu, nav zināms, vai vispār pastāv saskaņā ar Muitas kodeksa 220. pantu vēlāk aprēķināta nodokļu summa, kuru var atlaist vai attiecīgi atlīdzināt.

28 — Valsts līmenī, šķiet, tomēr ir prakse daļēji veikt pieteikumu pārbaudi tādā secībā, ka sakarā ar procesa ekonomijas iemesliem jautājums par atlaišanu tiek izlemts tikai pēc iegrāmatošanas veikšanas (Alexander, "Vorbemerkungen zu Art. 220, 221", no: Witte, *Zollkodex*, *Kommentar*, 4. izdevums. 2006, 2. punkts). Nākotnē Eiropas Parlamenta un Padomes 2008. gada 23. aprīļa Regulā (EK) Nr. 450/2008, ar ko izveido Kopienas Muitas kodeksu (OV L 145, 1. lpp.), "Modernizētais muitas kodekss" paredz labvēlīgus grozījumus saistībā ar loģiskas lēmumu secības ievērošanu tādējādi, ka 84. panta 2. punkts paredz, ka, ja ir iesniegta pārsūdzība saistībā ar paziņojumu par muitas parādu, sakarā ar taisnīguma iemesliem pieteikuma par nodokļa atmaksāšanu vai atlaišanu iesniegšanas termiņu aptur uz pārsūdzības izskatīšanas laiku.

29 — Šī vispārējā taisnīguma klauzula dod iespēju novērtēt atsevišķā gadījuma īpašos apstākļus, šajā sakarā skat. Berr/Trémeau, *Le droit douanier, Communautaire et national*, 7. izdevums, 2006, 241. lpp., kā arī iepriekš minēto Huchatz, "Art. 239 — Erstattung oder Erlass in Sonderfällen", no: *Witte*, 2006, 1. un 28. punkts.

sarežģītība, kuru neizpildes rezultātā rodas muitas parāds, kā arī uzņēmēja profesionālā pieredze un rūpība [30]. Šos kritērijus pareizi ir ņēmusi vērā arī Pirmās instances tiesa pārsūdzētajā spriedumā [31].

39. Tāpat Pirmās instances tiesa pareizi ir konstatējusi, ka šajā prāvā būtisks ir tikai jautājums par rupju neuzmanību un tātad trīs iepriekš minēto kritēriju novērtēšanu. Visi lietas dalībnieki ir vienisprātis par to, kas ir atspoguļots arī Komisijas lēmumā, ka pastāv īpaša situācija Muitas kodeksa 239. panta izpratnē, jo Nīderlandes muitas iestāde kļūdaini pēc Regulas Nr. 1196/97 publicēšanas nav apstrīdējusi *Heuschen & Schrouff* nepareizās deklarācijas. Tāpat nav strīda par to, ka nepastāv krāpniecisks nolūks.

40. Par tiesiskā regulējuma sarežģītības jautājumu Pirmās instances tiesas veiktā Kopienu tiesību normu interpretācija un piemērošana, manuprāt, ir pareiza. Šajā ziņā Pirmās instances tiesa, kas ir ņēmusi vērā sarežģīto situāciju pirms Regulas Nr. 1196/97 pieņemšanas, atbilstoši atsaucoties uz spriedumu lietā *Hewlett Packard France* [32], ir pamatoti uzskatījusi, ka situācija pēc šīs regulas pieņemšanas ir uzskatāma par noskaidrotu. Pretēji *Heuschen & Schrouff* norādītajam, ņemot vērā spriedumu lietā *Biegi Nahrungsmittel* [33] attiecībā uz "termiņu, cik ilgi iestādes neatzina savu kļūdu", es nesaskatu apstākli, kas varētu novest pie cita novērtējuma. Situācija, par kuru bija runa spriedumā lietā *Biegi Nahrungsmittel* un kurā šim termiņam attiecīgi varēja būt nozīme [34], nav salīdzināma ar šajā gadījumā esošo. Atšķirībā no toreizējā gadījuma izskatāmajam gadījumam ir raksturīgs tas, ka Regula Nr. 1196/97 radīja skaidru situāciju. Apstāklim, ka ne tikai *Heuschen & Schrouff*, bet arī muitas iestāde nav iepazinusies ar *Oficiālo Vēstnesi*, šādos apstākļos nevar būt nekādas nozīmes. Pat ja muitas iestāde nav ieguvusi informāciju, šis apstāklis tomēr nevar atbrīvot attiecīgās personas no pašu iniciatīvas [nepieciešamības]. Vispārēji un regulāri novērtējot attiecīgo personu neuzmanību, izšķirošais ir subjektīvais aspekts, turklāt ir jāvērtē pati attiecīgā persona. Manuprāt, tikai izņēmuma gadījumos var būt pamats ņemt vērā arī muitas iestāžu rīcību.

30 — 1999. gada 11. novembra spriedums lietā C-48/98 *Söhl & Söhlke* (*Recueil*, I-7877. lpp., 56. un 60. punkts). Skat. arī Lyons, *EC Customs Law*, 2. izdevums, 2008, 489. lpp. Skat. manus 2008. gada 4. septembra secinājumus lietā C-375/07 *Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading* par šo kritēriju identiskumu ar noteiktiem 220. panta 2. punkta kritērijiem, kā arī ar šajā sakarā iedibināto judikatūru.

31 — Pārsūdzētā sprieduma 44. punkts.

32 — 1993. gada 1. aprīļa spriedums lietā C-250/91 *Hewlett Packard France* (*Recueil*, I-1819. lpp., 28. punkts).

33 — Iepriekš minēts 19. zemsvītras piezīmē, 48. punkts.

34 — Šajā sakarā skat. sprieduma lietā *Biegi Nahrungsmittel* 55. punktu. Par šī sprieduma kontekstu Harings "Nacherhebung von Einfuhrabgaben, Nichterkennbarkeit eines Irrtums der Zollbehörden", *Zeitschrift für Zölle und Verbrauchsteuern 2005*, 230. un turpmākās lpp., 321. lpp., paskaidro, ka iepriekš muitas iestādes bieži esot uzskatījušas, ka kļūda neesot saskatāma tikai tad, ja tā ir pamatota ar ilggadēju administratīvo praksi. Spriedums lietā *Biegi Nahrungsmittel* iestājās pret šo praksi. Harings turklāt norāda, ka kļūdaina administratīvā prakse var būt tikai norāde uz to, ka kļūda nav saskatāma.

41. Arī attiecībā uz profesionālās pieredzes kritēriju es nesaskatu nekādas problēmas Pirmās instances tiesas veiktajā Kopienu tiesību normu interpretācijā un piemērošanā. Pirmās instances tiesa pareizi ir atsaukusies uz spriedumā lietā *Söhl & Söhlke* [35] iedibinātajiem kritērijiem [36]. Tāpat Pirmās instances tiesa skaidri ir norādījusi, ka pati attiecīgā persona nav nepieredzējusi un ka tā ir atbildīga arī par muitas aģenta rīcību [37]. Saistībā ar attiecīgo personu pieredzes aspektu Pirmās instances tiesa ir veikusi faktu novērtējumu, kuru apelācijas procesā var apstrīdēt tikai ar ļoti šauriem nosacījumiem, kuri šajā gadījumā nav izpildīti [38]. Attiecībā uz atbildību par muitas aģenta rīcību ir jānorāda, ka šādas atbildības robeža saskaņā ar judikatūru drīkstētu pastāvēt tikai tad, ja aģents rīkojas krāpnieciski un šī krāpšana skar arī nodokļa parādnieku [39]. Par argumentu, ka šajā gadījumā sakarā ar īpašo tiesiskā regulējuma sarežģītību pat ar plašu profesionālo pieredzi nebūtu bijis iespējams izvairīties no apgalvotās nepareizās klasifikācijas, ir jānorāda, ka tas var attiekties tikai uz situāciju pirms Regulas Nr. 1196/97 pieņemšanas, kas tika novērtēts jau iepriekš [40].

42. Visbeidzot, attiecībā uz tirgus dalībnieka rūpības kritēriju ir jānorāda, ka arī šajā sakarā pārsūdzētais spriedums ir atstājams spēkā. Pirmās instances tiesa pareizi ir atsaukusies it īpaši uz spriedumu lietā *Deutsche Fernsprecher* [41], spriedumu lietā *Covita* [42] un spriedumu lietā *Binder* [43] un norādījusi, ka tādos gadījumos, kā šis ir jāuzskata, ka [attiecīgā persona] ir informēta par publikācijām *Oficiālajā Vēstnesī* un ka izņēmums ir pieļaujams tikai attiecīgās valodas versijas neesamības gadījumā [44]. Pretēji *Heuschen & Schrouff* argumentiem tās nav pārāk augstas prasības. No Regulas Nr. 1196/97 publicēšanas brīža *Heuschen & Schrouff* situācijā esošs nodokļu parādnieks rūpīgas rīcības gadījumā [45] būtu iepazinies ar šo regulu un atbilstoši noskaidrojis obligāti no tās izrietošās šaubas par līdzšinējo klasifikāciju. Turpinājumā Pirmās instances tiesa izvērtēja *Heuschen & Schrouff* argumentu, ka šajā stadijā būtu jāņem vērā Nīderlandes muitas iestādes rīcība, precīzāk, tās nepietiekamā rūpība. Pirmās instances tiesa šo argumentu pamatoti noraidīja. Šajā sakarā ir jāatkārto, kā jau iepriekš Komisija ir norādījusi, ka šajā pārbaudes stadijā muitas iestāžu rīcībai nav nozīmes. *Heuschen & Schrouff* būtībā prasa, lai Nīderlandes muitas iestādes kļūda, kas šajā gadījumā bez šaubām pastāv un kuru gan Komisija savā lēmumā, gan Pirmās instances tiesa pārsūdzētajā spriedumā ir atzinusi, tiek ņemta vērā divējādi: no vienas puses, "īpašās situācijas" sakarā un, no otras puses, "nodokļu parādnieka neuzma-

35 — Iepriekš minēts šo secinājumu 30. zemsvītras piezīmē.

36 — Skat. pārsūdzētā sprieduma 59. punktu.

37 — Skat. pārsūdzētā sprieduma 65. un 66. punktu, kā arī pēc tam sekojošo analīzi līdz 70. punktam.

38 — Principā saskaņā ar EKL 225. panta 1. punktu un Tiesas Statūtu 58. panta pirmo daļu Tiesā iesniegtā apelācijas sūdzība ir ierobežota ar tiesību jautājumiem. Tātad jauna faktu novērtēšana principā ir izslēgta. Tikai šauri ierobežotā apjomā, it īpaši saistībā ar pierādījumu sagrozīšanu, Tiesa var izskatīt faktu jautājumus.

39 — Par to liecina 1999. gada 7. septembra spriedums lietā C-61/98 *De Haan* (*Recueil*, I-5003. lpp., 53. punkts).

40 — Skat. iepriekš šo secinājumu 40. punktu.

41 — 1990. gada 26. jūnija spriedums lietā C-64/89 *Deutsche Fernsprecher* (*Recueil*, I-2535. lpp.).

42 — Iepriekš minēts 20. zemsvītras piezīmē.

43 — 1989. gada 12. jūlija spriedums lietā 161/88 *Binder* (*Recueil*, 2415. lpp.).

44 — Skat. pārsūdzētā sprieduma 75. un turpmākos punktus.

45 — Iepriekš šo secinājumu 34. zemsvītras piezīmē minētais Harings, 231. lpp., no Tiesas judikatūras secina, ka šajā sakarā izmantojamais kritērijs ir "informēts importētājs". Ar to ir domāts saprātīgs tirgus dalībnieks, kurš rūpīgi ir izlasījis *Oficiālo Vēstnesi*. Turpretī kā kritērijs ir nepiemērota tāda persona, kam ir eksperta zināšanas muitas tiesībās, kurš tātad pārzina visu tiesisko regulējumu šajā tiesību jomā un to kopsakaru. Kritiku šajā sakarā skat. Berr "Droit douanier", *La semaine juridique — édition entreprise*, 1990, II 15876, 589. un turpmākās lpp., 592. lpp.

nības" sakarā. [Nodokļu parādnieka neuzmanības sakarā] runa gan var būt tikai par apelācijas sūdzības iesniedzēja paša rīcību; muitas iestādes rīcība tika novērtēta jau "īpašās situācijas" sakarā.

43. Ņemot vērā iepriekš minēto, es uzskatu, ka Pirmās instances tiesa ar pietiekamu pamatojumu pareizi ir konstatējusi un novērtējusi, ka *Heuschen & Schrouff* ir rīkojusies neuzmanīgi Muitas kodeksa 239. panta 1. punkta otrā ievilkuma izpratnē.

44. Līdz ar to šī apelācijas sūdzība ir noraidāma kā nepamatota.

VI — Tiesāšanās izdevumi

45. Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam, kas piemērojams apelācijas tiesvedībā, pamatojoties uz šī reglamenta 118. pantu, lietas dalībniekam, kam spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā *Heuschen & Schrouff* spriedums ir nelabvēlīgs, tai jāpiespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus saskaņā ar Komisijas prasījumiem.

VII — Secinājumi

46. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, es ierosinu Tiesai lemt šādi:

1) apelācijas sūdzību noraidīt;

2) *Heuschen & Schrouff* atlīdzina tiesāšanās izdevumus.