Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

13. března 2014*

„Řízení o předběžné otázce — Celní kodex Společenství — Články 243 a 245 — Nařízení (EHS) č. 2454/93 — Článek 181a — Rozhodnutí, proti kterému lze podat opravný prostředek — Přípustnost soudní žaloby bez předchozího opravného prostředku ve správním řízení — Zásada dodržování práva na obhajobu“

Ve spojených věcech C-29/13 a C-30/13,

jejichž předmětem jsou dvě žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podané rozhodnutími Administrativen sad Sofia-grad (Bulharsko) ze dne 4. ledna 2013, došlými Soudnímu dvoru dne 21. ledna 2013, v řízeních

Global Trans Lodžistik OOD

proti

Načalnik na Mitnica Stolična,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení A. Tizzano, předseda senátu, A. Borg Barthet (zpravodaj), E. Levits, S. Rodin a F. Biltgen, soudci,

generální advokát: M. Wathelet,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Global Trans Lodžistik OOD M. Aydarovou, advokat,

— za Načalnik na Mitnica Stolična S. Zlatkovem, jako zmocněncem,

— za bulharskou vládu E. Petranovou a D. Drambozovou, jako zmocněnkyněmi,

— za španělskou vládu M. García-Valdecasas Dorrego, jako zmocněnkyní,

— za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s G. Albenziem, avvocato dello Stato,

* Jednací jazyk: bulharština.

— za Evropskou komisi L. Keppenne a S. Petrovou, jakož i B.-R. Killmannem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu článků 243 a 245 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307), ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996 (Úř. věst. 1997, L 17, s. 1; Zvl. vyd. 02/08, s. 179, dále jen „celní kodex“), jakož i čl. 181a odst. 2 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 (Úř. věst. L 253, s. 1; Zvl. vyd. 02/06, s. 3), ve znění nařízení Komise (ES) č. 3254/94 ze dne 19. prosince 1994 (Úř. věst. L 346, s. 1; Zvl. vyd. 02/05, s. 326, dále jen „nařízení č. 2454/93“).

2 Tyto žádosti byly předloženy v rámci dvou sporů mezi společností Global Trans Lodžistik OOD (dále jen „Global Trans Lodžistik“) a Načalnik na Mitnica Stolična (ředitel celního úřadu v Sofii) ve věci žaloby podané touto společností znějící na zrušení dvou rozhodnutí opravujících celní hodnotu zboží, které dovezla, a ukládajících této společnosti opravný výměr daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 4 bod 5 celního kodexu zní následovně:

„Pro účely tohoto kodexu se

[...]

5) ‚rozhodnutím‘ rozumí správní akt vydaný celním orgánem vztahující se k celním předpisům, kterým se rozhoduje v jednotlivém případě a který má právní účinky vůči jedné nebo více určitým nebo určitelným osobám; tento pojem zahrnuje mimo jiné i závaznou informaci ve smyslu článku 12“.

4 Podle čl. 6 odst. 3 uvedeného kodexu:

„Písemná rozhodnutí celních orgánů, jimiž se žádosti zamítají nebo která jsou v neprospěch osob, jimž jsou určena, musí obsahovat odůvodnění. Dále musí obsahovat poučení o právu na odvolání podle článku 243.“

5 Podle článku 243 uvedeného kodexu:

„1. Každá osoba má právo podat opravný prostředek proti rozhodnutí celních orgánů v rámci celních předpisů, jež se jí přímo a osobně dotýká.

[...]

2. Opravný prostředek lze podat:

a) v prvním stupni u celních orgánů určených k tomuto účelu členskými státy;

b) ve druhém stupni u nezávislého orgánu, jímž může být v souladu s platnými předpisy členských států soud nebo rovnocenný zvláštní orgán.“

6 Článek 245 téhož kodexu stanoví:

„Předpisy o postupu při podávání opravného prostředku přijmou členské státy.“

7 Článek 181a nařízení č. 2454/93 stanoví:

„1. Celní orgány nemusí nezbytně určovat celní hodnotu dováženého zboží podle hodnoty transakce, pokud v souladu s postupem uvedeným v odstavci 2 mají odůvodněné pochybnosti, zda uváděná hodnota odpovídá celkové částce zaplacené nebo splatné podle článku 29 kodexu.

2. Pokud mají celní orgány pochybnosti zmíněné v odstavci 1, mohou v souladu s čl. 178 odst. 4 požádat o doplňkové informace. Pokud pochybnosti trvají, musí celní orgány před přijetím konečného rozhodnutí vyrozumět dotyčnou osobu, a to písemně, jsou-li o to požádány, o důvodech těchto pochybností a poskytnout jí přiměřenou příležitost k odpovědi. Konečné rozhodnutí s odůvodněním se sdělí příslušné osobě písemně.“

Bulharské právo

8 Článek 211a celního zákona (Zakon na mitnicite, DV č. 15 ze dne 6. února 1998, dále jen „ZM“) stanoví:

„Rozhodnutí o vymáhání veřejných pohledávek státu jsou individuálními správními akty, přijímané vedoucím celního úřadu, v jehož působnosti vznikl dluh, který nebyl včas zaplacen, a v nichž jsou stanoveny celní dluhy a jiné veřejné pohledávky.“

9 Podle článku 211f ZM lze proti rozhodnutí o vymáhání podat ve lhůtě 14 dnů od oznámení opravný prostředek u ředitele celního úřadu.

10 Článek 220 odst. 1 ZM stanoví:

„Kdokoli může proti rozhodnutím celních úřadů, které se jej týkají, podat opravný prostředek za podmínek stanovených správním řádem.“

11 Článek 148 správního řádu (Administrativnoprotsesualen kodeks, DV č. 30 ze dne 11. dubna 2006) stanoví:

„Jakýkoli správní akt může být napaden před soudem, i když nebyla využita možnost opravného prostředku v rámci správního řízení, s výjimkou případů výslovně uvedených v tomto řádu nebo ve zvláštním zákonu.“

Spory v původním řízení a předběžné otázky

12 Dne 15. září 2010 (věc C-30/10) a 23. září 2010 (věc C-29/13) podala společnost Global Trans Lodžistik dvě celní prohlášení v souvislosti se zbožím dovezeným z Turecka v celním režimu spotřeby s návrhem na propuštění do volného oběhu.

13 Bulharské celní orgány provedly kontrolu dokladů a zboží v souladu s článkem 68 celního kodexu. Na základě pochybností o tom, zda deklarovaná hodnota představuje skutečně zaplacenou cenu či cenu, která má být zaplacena, tyto celní orgány odebraly vzorky zboží a požádaly společnost Global Trans Lodžistik o doplňkové informace podle čl. 178 odst. 4 a čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93. Společnost Global Trans Lodžistik dne 15. září 2010 (věc C-30/13) a dne 23. září 2010 (věc C-29/13) odpověděla, že nemůže poskytnout požadované informace, a uvedla, že mezinárodní kupní smlouva stanovila odloženou platbu zboží.

14 Rozhodnutími č. 9600-0561/01.10.2010 (věc C-29/13) a č. 9600-541/24.09.2010 (věc C-30/13) stanovil Načalnik na Mitnica Stolična za část zboží novou celní hodnotu, která byla určena na základě čl. 30 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Na základě tohoto nového stanovení celní hodnoty tato rozhodnutí stanovila opravný daňový výměr znějící na částku 3 083,38 bulharských leva (BGN) ve věci C-29/13 a 2 192,13 BGN ve věci C-30/13 z titulu dodatečného dluhu na DPH (dále jen „dotčená rozhodnutí“).

15 Dotčená rozhodnutí výslovně uváděla, že v souladu s článkem 221 celního kodexu byla společnost Global Trans Lodžistik vyrozuměna o výši těchto celních dluhů.

16 Společnost Global Trans Lodžistik napadla dotčená rozhodnutí přímo u předkládajícího soudu, Administrativen sad Sofia-grad (správní soud v Sofii), aniž využila možnosti předchozího správního přezkumu před Načalnik na Mitnica Stolična. Společnost Global Trans Lodžistik uplatňovala argument, že celní hodnota nebyla stanovena správně a došlo k procesnímu pochybení, neboť nebylo respektováno její právo být vyslechnuta a vznést námitky před přijetím konečného rozhodnutí, tak jak je stanoveno v čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93.

17 Předkládající soud odmítl obě žaloby jako nepřípustné.

18 V obou usneseních o nepřípustnosti předkládající soud rozhodl, že existovala povinnost odvolat se nejprve v rámci předchozího správního řízení, neboť článek 243 celního kodexu stanoví odvolací řízení v rámci dvou fází. Nařídil proto vrácení obou věcí k posouzení Načalnik na Mitnica Stolična.

19 Varhoven administrativen sad (Nejvyšší správní soud) zrušil obě tato usnesení předkládajícího soudu a vrátil mu obě věci k posouzení z důvodu, že opravný prostředek v rámci správního řízení nebyl v projednávaném případě povinný, takže se nepoužil čl. 243 odst. 2 celního kodexu.

20 Předkládající soud vycházel z vnitrostátní judikatury, ze které dovodil, že dotčená rozhodnutí nelze považovat za konečné akty, neboť jsou součástí postupu přijímání rozhodnutí o vymáhání veřejných dluhů státu, odmítl podruhé žaloby podané proti těmto rozhodnutím jako nepřípustné a kvalifikoval je jako přípravné akty, přičemž je považoval za „sdělení“ ve smyslu článku 221 celního kodexu.

21 Varhoven administrativen sad zrušil tato usnesení o nepřípustnosti předkládajícího soudu s odůvodněním, že dotčená rozhodnutí stanovila novou celní hodnotu, takže jsou rozhodnutími ve smyslu čl. 4 bodu 5 celního kodexu a lze je napadnout opravným prostředkem před soudem v souladu s čl. 243 odst. 1 tohoto kodexu. Varhoven administrativen sad rovněž uvedl, že judikatura citovaná předkládajícím soudem se může uplatnit pouze za předpokladu, že dotyčný akt představuje sdělení ve smyslu článku 206 ZM, které je součástí postupu přijímání rozhodnutí o vymáhání veřejných dluhů státu.

22 Předkládající soud, kterému byly obě věci znovu předloženy Varhoven administrativen sad, si klade otázku dosahu článků 243 a 245 celního kodexu. Tento soud má totiž za to, že přípustnost těchto žalob a nezbytnost předchozího odvolání v rámci správního řízení nevyplývají jasně ze znění článku 243 celního kodexu. Určení aktu, který lze napadnout v rámci řízení o určení a vymáhání celního dluhu, závisí na rozsahu procesní autonomie ponechané členským státům podle článku 245 tohoto kodexu.

23 Podle předkládajícího soudu je nutno v tomto ohledu upřesnit, zda dotčená rozhodnutí musí být považována za konečná ve smyslu čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93, takže představují akty, které lze podle unijního práva napadnout žalobou, či zda tato rozhodnutí představují akty, které se řídí vnitrostátním právem a které musejí být kvalifikovány jako „opatření“ ve smyslu čl. 232 odst. 1 písm. a) celního kodexu.

24 Za těchto podmínek se Administrativen sad Sofia-grad rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být čl. 243 odst. 1 [celního kodexu] ve spojení s článkem 245 tohoto kodexu, jakož i se zásadou dodržování práva na obhajobu a zásadou překážky věci pravomocně rozsouzené, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je článek 220 článek 211 písm. a) [ZM], podle kterého lze napadnout několik rozhodnutí celního orgánu, jimiž je dodatečně vyměřen celní dluh za účelem jeho následného vymáhání, a to i tehdy, pokud by ve věci v původním řízení mohlo být za účelem oznámení uvedeného dodatečného výměru vydáno konečné rozhodnutí ve smyslu čl. 181a odst. 2 [nařízení č. 2454/93]?

2) Musí být čl. 243 odst. 2 [celního kodexu], který upravuje podání opravného prostředku, vykládán v tom smyslu, že nepodmiňuje přípustnost opravného prostředku podaného v rámci soudního řízení proti konečnému rozhodnutí ve smyslu čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 předchozím opravným prostředkem ve správním řízení?

3) Musí být čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 s ohledem na okolnosti původního řízení vykládán v tom smyslu, že jestliže nebyl dodržen postup uvedený v tomto ustanovení, pokud jde o právo být vyslechnut a právo vznést námitky, není rozhodnutí celního orgánu vydané v rozporu s těmito pravidly konečným rozhodnutím ve smyslu tohoto ustanovení, nýbrž pouze částí postupu vedoucího k vydání konečného rozhodnutí? Podpůrně, má být toto ustanovení za okolností věci v původním řízení vykládáno v tom smyslu, že proti rozhodnutí přijatému v rozporu s výše uvedenými procesními ustanoveními je možné podat přímo opravný prostředek u soudu, který musí rozhodnout ve věci samé?

4) Musí být čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 s ohledem na skutkové okolnosti původního řízení a na zásadu legality vykládán v tom smyslu, že jestliže nebyl dodržen postup stanovený v tomto ustanovení, pokud jde o právo být vyslechnut a právo vznést námitky, je rozhodnutí celního orgánu přijaté v rozporu s těmito pravidly absolutně neplatné z důvodu podstatné vady řízení, která odpovídá porušení podstatné procesní náležitosti, jejíž nedodržení má za následek absolutní neplatnost daného aktu nezávisle na konkrétních důsledcích porušení, a soud tedy musí rozhodnout o žalobě podané proti takovému rozhodnutí, aniž by mohl uvažovat o vrácení věci správnímu orgánu k řádnému ukončení řízení na základě použitelných pravidel?“

25 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 8. března 2013 byly věci C-29/13 a C-30/13 spojeny pro účely písemné části řízení, jakož i pro účely rozsudku.

K předběžným otázkám

K první otázce

26 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je zaprvé, zda takové rozhodnutí, jako jsou rozhodnutí dotčená v původním řízení, jejichž předmětem je oprava celní hodnoty zboží na základě čl. 30 odst. 2 písm. b) celního kodexu, v jejímž důsledku byl deklarantovi oznámen opravný daňový výměr DPH, představuje napadnutelný akt ve smyslu článku 243 celního kodexu. Kromě toho si předkládající soud klade otázku, zda s ohledem na základní zásady týkající se dodržování práva na obhajobu a překážky

věci pravomocně rozsouzené brání článek 245 uvedeného kodexu takovému vnitrostátnímu právnímu předpisu, jako je dotčený vnitrostátní předpis v původním řízení, který stanoví pro napadení rozhodnutí celních orgánů dva odlišné opravné prostředky.

27 Pokud jde zaprvé o otázku, zda takové rozhodnutí, jako je jedno z rozhodnutí dotčených ve věci v původním řízení, přestavuje napadnutelný akt ve smyslu článku 243 celního kodexu, z čl. 243 odst. 1 ve spojení s čl. 243 odst. 4 bodu 5) tohoto kodexu vyplývá, že každá osoba má právo podat opravný prostředek proti rozhodnutí celních orgánů v rámci celních předpisů, jež se jí přímo a osobně dotýká.

28 Je třeba uvést, že dotčená rozhodnutí byla přijata Načalnik na Mitnica Stolična a jejich předmětem je oprava celní hodnoty zboží, původně deklarované společností Global Trans Lodžistik, na základě čl. 30 odst. 2 písm. b) celního kodexu, v jejímž důsledku byl oznámen opravný daňový výměr DPH.

29 Dotčená rozhodnutí se proto týkají použití celních právních předpisů a mají přímé právní účinky vůči společnosti Global Trans Lodžistik, jelikož na jejich základě vznikl dluh této společnosti na DPH vůči bulharskému státu.

30 Kromě toho z čl. 6 odst. 3 celního kodexu vyplývá, že rozhodnutí celních orgánů týkající se použití celních právních předpisů, která jsou v neprospěch osob, jimž jsou určena, musí obsahovat poučení o právu na odvolání podle článku 243 tohoto kodexu.

31 Z toho vyplývá, že dotčená rozhodnutí jsou akty, proti kterým lze podat opravný prostředek ve smyslu článku 243 celního kodexu.

32 Pokud jde dále o otázku, zda s ohledem na základní zásady týkající se dodržování práva na obhajobu a překážky věci pravomocně rozsouzené brání článek 245 celního kodexu takovému vnitrostátnímu právnímu předpisu, jako je ZM, který pro napadení rozhodnutí celních orgánů stanoví dva odlišné opravné prostředky, je třeba připomenout, že podle článku 245 tohoto kodexu přijmou členské státy předpisy o postupu při podávání opravného prostředku.

33 Podle ustálené judikatury Soudního dvora při neexistenci právní úpravy Unie v této oblasti přísluší vnitrostátnímu právnímu řádu každého členského státu, aby určil příslušné soudy a upravil procesní podmínky soudních řízení určených k zajištění ochrany práv, která jednotlivcům vyplývají z unijního práva, za předpokladu, že tyto podmínky nejsou na jedné straně méně příznivé než ty, které se týkají obdobných řízení na základě vnitrostátního práva (zásada rovnocennosti), a na druhé straně v praxi neznemožňují nebo nadměrně neztěžují výkon práv přiznaných právním řádem Unie (zásada efektivity) (viz zejména rozsudky ze dne 30. června 2011, Meilicke a další, C-262/09, Sb. rozh. s. I-5669, bod 55, a ze dne 18. října 2012, Pelati, C-603/10, bod 23).

34 K zásadě rovnocennosti je třeba uvést, že Soudní dvůr nemá ve věci v původním řízení k dispozici informace, které by byly s to vzbudit pochyby ohledně souladu takové vnitrostátní úpravy, jako je úprava dotčená ve věci v původním řízení, s touto zásadou.

35 Pokud jde o zásadu efektivity, ze spisu předanému Soudnímu dvoru vyplývá, že v souladu s čl. 220 odst. 1 ZM ve spojení s článkem 148 správního řádu může dlužník veřejného dluhu napadnout rozhodnutí celních orgánů před soudem, i kdyby nevyčerpal možnosti napadnout akt správní cestou, s výjimkou případů výslovně uvedených ve správním řádu nebo ve zvláštním zákonu.

36 Dále má dlužník veřejných dluhů podle článku 211f ZM rovněž možnost napadnout u ředitele celního úřadu pravomocné rozhodnutí o vymáhání veřejného dluhu přijaté na základě článku 211a téhož zákona, a to ve lhůtě 14 dnů od jeho oznámení.

37 Z toho vyplývá, že dlužník veřejných dluhů má možnost uplatňovat právo na obhajobu v rámci dvou různých částí celního řízení. Existence těchto dvou opravných prostředků pro napadení aktů celních orgánů neznemožňuje ani nadměrně neztěžuje použití unijního práva.

38 Pokud jde dále o dodržení zásady překážky věci pravomocně rozsouzené, je třeba připomenout, že podmínky provádění této zásady musí rovněž dodržovat zásady rovnocennosti a efektivity (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. září 2009, Fallimento Olimpiclub, C-2/08, Sb. rozh. s. I-7501, bod 24).

39 Pokud jde o věci v původním řízení, zásada rovnocennosti je respektována, neboť oba opravné prostředky uvedené v bodech 35 a 36 tohoto rozsudku se použijí nezávisle na tom, zda předmět sporu vyplývá z unijního nebo vnitrostátního práva. Kromě toho je dodržení zásady efektivity zajištěno tím, že se oba opravné prostředky týkají dvou správních aktů přijatých v různých fázích celního řízení a které se liší svým předmětem a svým právním základem.

40 Vzhledem k předchozím úvahám je třeba odpovědět na první otázku tak, že zaprvé takové rozhodnutí, jako je jedno z rozhodnutí dotčených v původním řízení, jejichž předmětem je oprava celní hodnoty zboží na základě čl. 30 odst. 2 písm. b) celního kodexu, v jejímž důsledku byl deklarantovi oznámen opravný daňový výměr DPH, představuje napadnutelný akt ve smyslu článku 243 celního kodexu. Zadruhé s ohledem na základní zásady týkající se dodržování práva na obhajobu a překážky věci pravomocně rozsouzené nebrání článek 245 uvedeného kodexu takovému vnitrostátnímu právnímu předpisu, jako je vnitrostátní předpis dotčený v původním řízení, který pro napadení rozhodnutí celních orgánů stanoví dva odlišné opravné prostředky, jestliže tato právní úprava není v rozporu se zásadou rovnocennosti ani zásadou efektivity.

Ke druhé otázce

41 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda článek 243 celního kodexu podmiňuje přípustnost opravného prostředku podaného u soudu proti rozhodnutím přijatým na základě čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 předchozím vyčerpáním opravných prostředků ve správním řízení, které jsou proti těmto rozhodnutím přípustné.

42 Podle čl. 243 odst. 2 celního kodexu lze opravný prostředek podat v prvním stupni u celních orgánů a ve druhém stupni u nezávislého orgánu, jímž může být soud.

43 Jak již Soudní dvůr rozhodl v rozsudku ze dne 11. ledna 2001, Kofisa Italia (C-1/99, Recueil, s. I-207, bod 36), ze znění tohoto ustanovení nevyplývá, že opravný prostředek podaný u celního orgánu představuje povinnou fázi před podáním žaloby u nezávislého orgánu.

44 V tomtéž rozsudku Soudní dvůr rovněž uvedl, že článek 243 tohoto kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že je věcí vnitrostátního práva určit, zda subjekty musí nejprve podat opravný prostředek u celního orgánu, nebo zda ji mohou podat přímo u nezávislého soudu (výše uvedený rozsudek Kofisa Italia, bod 43).

45 Proto je třeba odpovědět na druhou otázku v tom smyslu, že článek 243 celního kodexu nepodmiňuje přípustnost opravného prostředku podaného u soudu proti rozhodnutím přijatým na základě čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 předchozím vyčerpáním opravných prostředků ve správním řízení, které jsou proti těmto rozhodnutím přípustné.

Ke třetí otázce

46 Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, zda musí být čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 vykládán v tom smyslu, že v případě porušení práva subjektu být vyslechnut a vznést námitky může být rozhodnutí přijaté na základě tohoto článku považováno za konečné, a zda v takovém případě tato procesní vada opravňuje dotčenou osobu podat opravný prostředek přímo proti tomuto rozhodnutí u nezávislého soudu.

47 Článek 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 stanoví pro případ, že celní orgány mají nadále pochybnosti ohledně stanovení celní hodnoty zboží, že tyto orgány musí před přijetím konečného rozhodnutí vyrozumět dotyčnou osobu o důvodech těchto pochybností a poskytnout jí přiměřenou příležitost k odpovědi. Konečné rozhodnutí s odůvodněním se sdělí příslušné osobě písemně.

48 Ačkoli tento článek stanoví povinnost celních orgánů vyrozumět dotyčnou osobu před přijetím konečného rozhodnutí o důvodech těchto pochybností a poskytnout jí přiměřenou příležitost k vysvětlení, porušení této povinnosti správními orgány nemůže mít nicméně vliv na konečnou povahu rozhodnutí ani na kvalifikaci aktu přijatého na základě čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 jakožto rozhodnutí. Tento akt celních orgánů totiž každopádně vyvolává vůči svému adresátovi právní účinky v rozsahu, v němž vede ke stanovení nové celní hodnoty zboží a představuje tak rozhodnutí ve smyslu čl. 4 bodu 5 celního kodexu.

49 Naproti tomu porušení práva dotčené osoby být vyslechnuta má za následek protiprávnost uvedeného rozhodnutí, což může vést k podání přímé žaloby u nezávislého soudu, jak vyplývá z bodu 45 tohoto rozsudku.

50 Vzhledem k předchozím úvahám je třeba odpovědět na třetí otázku v tom smyslu, že čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 musí být vykládán v tom smyslu, že rozhodnutí přijaté na základě tohoto článku musí být považováno za konečné a může být napadeno přímou žalobou u nezávislého soudu, a to i v případě, kdy bylo jeho přijetím porušeno právo subjektu být vyslechnut a vznést námitky.

Ke čtvrté otázce

51 Podstatou čtvrté otázky předkládajícího soudu je, zda porušení práva subjektu být vyslechnut a vznést námitky stanoveného v čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 má za následek neplatnost rozhodnutí přijatého na základě téhož článku, který ukládá soudu povinnost rozhodnout o žalobě podané proti takovému rozhodnutí, aniž by bylo možno uvažovat o vrácení věci ke správnímu orgánu.

K přípustnosti

52 Načalnik na Mitnica Stolična má za to, že otázka případné neplatnosti dotčených rozhodnutí je hypotetická, protože spory v původním řízení nebyly meritorně zkoumány. Tato otázka je podle něj tudíž nepřípustná.

53 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora je věcí pouze vnitrostátního soudu, kterému byl spor předložen a jenž musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání rozsudku, tak i relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru (viz rozsudek ze dne 5. března 2009, Apis-Hristovič, C-545/07, Sb. rozh. s. I-1627, bod 28 a citovaná judikatura).

54 Proto, jestliže se položené otázky týkají výkladu unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (viz výše uvedený rozsudek Apis-Hristovič, bod 29 a citovaná judikatura).

55 V projednávaném případě je přitom Soudní dvůr povolán poskytnout předkládajícímu soudu výklad čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93, aby předkládající soud mohl podle unijního práva posoudit důsledky zrušení rozhodnutí v důsledku porušení zásady týkající se dodržování práva na obhajobu.

56 Z toho plyne, že předběžná otázka je přípustná.

K věci samé

57 Je třeba připomenout, že dodržování práva na obhajobu představuje obecnou zásadu unijního práva, která se použije, jestliže správní orgán zamýšlí přijmout akt proti určité osobě, který nepříznivě zasahuje do jejího právního postavení (rozsudek ze dne 18. prosince 2008, Sopropé, C-349/07, Sb. rozh. s. I-10369, bod 36). Podle této zásady, připomenuté výslovně v čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93, musí být osobám, kterých se týkají rozhodnutí významně ovlivňující jejich zájmy, umožněno užitečně vyjádřit jejich stanovisko ohledně skutečností, na kterých správní orgán zamýšlí založit své rozhodnutí. Musí za tímto účelem disponovat dostatečnou lhůtou (výše uvedený rozsudek Sopropé, bod 37 a citovaná judikatura).

58 Ze skutečností obsažených ve spisu předloženém Soudnímu dvoru na jedné straně vyplývá, že Načalnik na Mitnica Stolična neposkytl společnosti Global Trans Lodžistik před přijetím dotčených rozhodnutí možnost být vyslechnuta a vznést námitky. Tyto skutečnosti tudíž mohou vést ke zrušení.

59 Na druhé straně je třeba podotknout, že celní kodex neobsahuje žádné ustanovení týkající se důsledků zrušení „konečného rozhodnutí“ ve smyslu čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 vyplývajícího z nedodržení zásady práva na obhajobu.

60 Za těchto podmínek je vzhledem k procesní autonomii ponechané členským státům podle článku 245 celního kodexu věcí vnitrostátního soudu, aby určil uvedené důsledky s ohledem na konkrétní okolnosti projednávaného případu za předpokladu, že opatření přijatá v tomto smyslu jsou stejné povahy jako opatření, která se vztahují na jednotlivce nebo podniky ve srovnatelných situacích vnitrostátního práva, a že v praxi neznemožňují nebo nadměrně neztěžují výkon práva na obhajobu přiznaného unijním právním řádem.

61 Z předchozích úvah vyplývá, že na čtvrtou otázku je třeba odpovědět v tom smyslu, že v případě porušení práva subjektu být vyslechnut a vznést námitky stanoveného v čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 je věcí vnitrostátního soudu, aby s ohledem na konkrétní okolnosti projednávaného případu, který mu byl předložen, a ve světle zásad rovnocennosti a efektivity určil, zda v případě, že rozhodnutí přijaté v rozporu se zásadou dodržování práva na obhajobu musí být z tohoto důvodu zrušeno, má povinnost rozhodnout o žalobě podané proti tomuto rozhodnutí, či zda může vrátit věc příslušnému správnímu orgánu.

K nákladům řízení

62 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

1) Takové rozhodnutí, jako je jedno z rozhodnutí dotčených v původním řízení, jejichž předmětem je oprava celní hodnoty zboží na základě čl. 30 odst. 2 písm. b) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996, v jejímž

důsledku byl deklarantovi oznámen opravný daňový výměr daně z přidané hodnoty, představuje napadnutelný akt ve smyslu článku 243 tohoto nařízení č. 2913/92. Dále s ohledem na základní zásady týkající se dodržování práva na obhajobu a překážky věci pravomocně rozsouzené nebrání článek 245 uvedeného nařízení č. 2913/92 takovému vnitrostátnímu právnímu předpisu, jako je vnitrostátní předpis dotčený v původním řízení, který pro napadení rozhodnutí celních orgánů stanoví dva odlišné opravné prostředky, jestliže tato právní úprava není v rozporu se zásadou rovnocennosti ani zásadou efektivity.

2) **Článek 243 nařízení č. 2913/92 nepodmiňuje přípustnost opravného prostředku podaného u soudu proti rozhodnutím přijatým na základě čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 ve znění nařízení č. 3254/94 předchozím vyčerpáním opravných prostředků ve správním řízení, které jsou přípustné proti těmto rozhodnutím.**

3) **Článek 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93 ve znění nařízení č. 3254/94 musí být vykládán v tom smyslu, že rozhodnutí přijaté na základě tohoto článku musí být považováno za konečné a může být napadeno přímou žalobou u nezávislého soudu, a to i v případě, kdy bylo jeho přijetím porušeno právo subjektu být vyslechnut a vznést námitky.**

4) **V případě porušení práva subjektu být vyslechnut a vznést námitky stanoveného v čl. 181a odst. 2 nařízení č. 2454/93, ve znění nařízení č. 3254/94, je věcí vnitrostátního soudu, aby s ohledem na konkrétní okolnosti projednávaného případu, který mu byl předložen, a ve světle zásad rovnocennosti a efektivity určil, zda v případě, že rozhodnutí přijaté v rozporu se zásadou dodržování práva na obhajobu musí být z tohoto důvodu zrušeno, má povinnost rozhodnout o žalobě podané proti tomuto rozhodnutí, či zda může vrátit věc k příslušnému správnímu orgánu.**

Podpisy.