Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjunde avdelningen)

den 20 december 2017*

”Begäran om förhandsavgörande – Principen om iakttagande av rätten till försvar – Rätten att yttra sig – Förordning (EEG) nr 2913/92 – Gemenskapens tullkodex – Artikel 244 – Uppbörd av en tullskuld – Mottagaren av beslutet hördes inte före antagandet av ett ändrat taxeringsbeslut – Rätten för mottagaren att erhålla uppskov med verkställigheten av ändringsbeslutet – Avsaknad av automatiskt uppskov vid administrativt överklagande – Hänvisning till villkoren i artikel 244 i tullkodexen”

I mål C-276/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen, Italien) genom beslut av den 17 mars 2016, som inkom till domstolen den 17 maj 2016, i målet

Prequ’ Italia Srl

mot

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli,

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas (referent) samt domarna C. Toader och A. Prechal,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Italiens regering, genom G. Palmieri, båda i egenskap av ombud, biträdd av G. Albenzio, avvocato dello Stato,

– Europeiska kommissionen, genom F. Tomat och L. Grønfeldt, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

* Rättegångsspråk: italienska.

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4), i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000 av den 16 november 2000 (EGT L 311, 2000, s. 17) (nedan kallad tullkodexen) och principen om iakttagande av rätten till försvar i enlighet med unionsrätten.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Prequ' Italia Srl och Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Tull- och monopolmyndigheten, Italien) (nedan kallad tullmyndigheten). Målet rör ett tulltaxeringsbeslut av som myndigheten meddelat om skyldighet att erlägga mervärdesskatt med anledning av underlåtenheten att uppfylla skyldigheten att fysiskt placera varorna i ett skatteupplag.

Tillämpliga bestämmelser

Tullkodexen

3 I artikel 243 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. Varje person skall ha rätt att överklaga beslut som fattats av tullmyndigheterna i fråga om tillämpningen av tullagstiftningen och som berör denne direkt och personligen.

…

Överklagandet skall ges in i den medlemsstat där beslutet fattats eller framställningen gjorts.

2. Överklagandet sker

a) i första instans hos de tullmyndigheter som utsetts för detta av medlemsstaterna, och

b) i andra instans hos ett oberoende organ som kan vara en rättslig myndighet eller ett motsvarande specialiserat organ enligt gällande bestämmelser i medlemsstaterna.”

4 I artikel 244 i tullkodexen föreskrivs följande:

”Överklagande skall inte medföra att verkställigheten av det ifrågasatta beslutet uppskjuts.

Tullmyndigheterna skall dock uppskjuta verkställigheten av det beslutet i sin helhet eller delvis, om de har goda skäl att anta att det ifrågasatta beslutet är oförenligt med tullagstiftningen eller att den person det gäller riskerar att åsamkas skada som inte kan repareras.

Om det ifrågasatta beslutet medför att import- eller exporttull skall debiteras, får verkställigheten av beslutet uppskjutas förutsatt att säkerhet ställs eller har ställts. Säkerhet behöver emellertid inte krävas, om detta krav sannolikt skulle medföra allvarliga ekonomiska eller sociala svårigheter på grund av gäldenärens förhållanden.”

5 I artikel 245 i tullkodexen föreskrivs följande:

”De närmare bestämmelserna om överklagande skall fastställas av medlemsstaterna.”

Italiensk rätt

6 I lagstiftningsdekret nr 374 av den 8 november 1990 om omorganisation av tullkontoren och översyn av förfarandena för fastställande och kontroll (GURI nr 291 av den 14 december 1990; ordinarie tillägg till GURI nr 80) (nedan kallat lagstiftningsdekret nr 374/1990), föreskrivs i artikel 11, som har rubriken ”Revision av tullkontorens fastställanden och tullkontorens uppgifter och befogenheter”, i den version som var i kraft vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet:

”1. Tullkontoret kan vidta revision beträffande tullbeslut som vunnit laga kraft, även om de berörda varorna står till importörens fria förfogande eller om de redan har förts ut från tullområdet. Revision kan vidtas ex officio eller när den berörda aktören har ansökt om det ….

2. Vid revisionen av fastställandet får tullkontoret anmoda aktörerna … att inställa sig personligen eller genom ett ombud eller att tillhandahålla, inom ovannämnda frist, information och dokument … som gäller de varor som omfattats av tullförfaranden. …

…

5. Om det vid denna granskning, som görs på eget initiativ eller på begäran av en part, framkommer … felaktigheter vad beträffar de omständigheter som har legat till grund för fastställandet, ska tullkontoret göra en motsvarande rättelse och underrätta den berörda aktören genom särskilt meddelande. …

5-bis. I motiveringen till rättsakten ska anges de faktiska omständigheter och rättsliga skäl som lett fram till dess antagande. … I händelse av bristande motivering i beslutet i enlighet med bestämmelserna i detta stycke ska fastställandet betraktas som ogiltigt.

…

7. Rättelsen kan bestridas av aktören inom trettio dagar från dagen då beslutet delgavs. Vid bestridande ska ett protokoll upprättas för eventuellt inledande av ett administrativt förfarande för tvistelösning enligt artikel 66 och följande artiklar i den konsoliderade versionen av lagbestämmelserna om tullar som har antagits genom presidentdekret nr 43 av den 23 januari 1973.

8. När rättelsen har vunnit laga kraft ska tullkontoret driva in de ytterligare belopp som aktören är skyldig eller på eget initiativ inleda ett förfarande för återbetalning av överskjutande belopp. Ändringsbeslutet ska i förekommande fall innehålla uppgifter om överträdelser som rör oriktiga deklarationer eller allvarligare överträdelser som eventuellt har konstaterats.

…”

7 I lag nr 212 av den 27 juli 2000 om bestämmelser rörande skattskyldigas ställning och rättigheter, i den version som var i kraft vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet (GURI nr 177 av den 31 juli 2000) (nedan kallad lag nr 212/2000), föreskrivs följande i artikel 12.7 som har rubriken ”Rättigheter och garantier för skattskyldiga som omfattas av skattekontroller”:

”I enligheten med principen om samarbete mellan myndigheten och den skattskyldige får den skattskyldige efter offentliggörandet av protokollet över åtgärdernas avslutande inom sextio dagar ge in yttranden eller ansökningar som utvärderas av skattemyndigheten. Beskattningsbeslutet kan inte utfärdas före utgången av denna frist förutom i särskilt brådskande och motiverade fall.”

8 Det framgår av begäran om förhandsavgörande att den nationella lagstiftaren, under loppet av 2012, efter tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet, upphävde artikel 11.7 i lagstiftningsdekret nr 374/1990 genom att ersätta systemet med interna överklaganden med ett förfarande som motsvarar det som föreskrivs i artikel 12 i lag nr 212/2000.

9 I presidentdekret nr 43 av den 23 januari 1973 om godkännande av den konsoliderade versionen av lagbestämmelserna om tullar (GURI nr 80, av den 28 mars 1973) (nedan kallad de konsoliderade tullbestämmelserna) föreskrivs följande i artikel 66, som har rubriken ”Administrativt förfarande i första instans för tvistlösning”:

”Under en period på trettio dagar från det att undertecknandet av protokollet [i vilket konstateras att ägaren till varan motsätter sig det beslut som chefen för tullkontoret fattat] får aktören, vid äventyr av att rätten förverkas, begära att chefen för tullavdelningen ska avgöra tvisten. För detta ändamål ska aktören lämna in en ansökan till behörigt tullkontor och därvid bifoga handlingar och ange den bevisning som den bedömer vara relevant. Inom tio dagar därefter ska ansökan – tillsammans med protokollet och aktörens invändningar – sändas av tullkontoret till chefen för tullavdelningen. Den senare avgör tvisten genom motiverat beslut … Tullmyndigheterna ska sända en kopia av sina invändningar till den berörda operatören. I avsaknad av invändningar inom den period som avses i första stycket, ska tullens krav anses ha godtagits …”

10 Artikel 68 i de konsoliderade tullbestämmelserna, med rubriken ”Administrativt förfarande i andra instans för tvistlösning”, föreskrivs följande:

”Chefen för tullavdelningen ska fatta sitt beslut inom fyra månader efter inlämnandet av den formella begäran som avses i artikel 66 och det behöriga tullkontoret ska anmäla detta till den berörda personen utan dröjsmål. Den berörda personen får överklaga det beslut som fattats av chefen för tullavdelningen till Ministro per le finanze [finansministern] … Ministern ska meddela motiverat beslut efter att ha hört den rådgivande gruppen av tullexperter som inrättats enligt följande artikel. I avsaknad av ett överklagande inom den tidsfrist som anges i andra stycket ska beslutet i första instans anses ha godtagits. I sådana fall ska tullkontoret förfara i enlighet med artikel 61 sista stycket.”

11 Tullmyndighetens cirkulär nr 41 D av den 17 juni 2002 innehåller närmare bestämmelser om administrativa förfaranden rörande tulltvister som avses i artikel 66 och följande artiklar i de konsoliderade tullbestämmelserna. Härav följer att när en aktör beslutar att inleda det administrativa förfarandet för biläggande av tvisten, börjar perioden på sextio dagar för att bestrida fastställandet vid domstol att löpa först efter det att nämnda administrativa förfarande avslutats, det vill säga efter delgivningen av beslutet från den behöriga regionala direktören för tullmyndigheten som gör fastställandet slutligt. Aktören får besluta att inte använda sig av det administrativa förfarande som avses i de konsoliderade tullbestämmelserna. I sådana fall ska ändringsbeslutet överklagas inom den tidsfrist på sextio dagar som börjar löpa vid delgivningen av beslutet.

12 Vad gäller de ändringsbeslut avseende beskattning som avses i artikel 11.5 i lagstiftningsdekret nr 374/1990 anges följande i cirkulär nr 41 D:

”... dessa rättsakter enligt artikel 244 i … gemenskapens tullkodex är omedelbart verkställbara gentemot den skattskyldige och kan som sådana angripas vid skattedomstol inom den angivna tidsfristen. I detta avseende bör det erinras om att den omständigheten att ändringsbeslutet överklagas, inom ramen för en tulltvist eller ett överklagande till behörig lokal skattedomstol, inte innebär uppskov med verkställigheten (se artikel 244 i ovannämnda tullkodex). Detta påverkar dock inte möjligheten för [tullmyndighetens] kontor att – efter ett särskilt överklagande som ingetts av den berörda aktören – bevilja ett tillfälligt uppskov genom administrativt beslut, i enlighet med de villkor som fastställs i ovannämnda gemenskapsbestämmelse …”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

13 Prequ' Italia har genomfört import av varor undantagen från mervärdesskatt. Bolaget utnyttjade möjligheten att inte betala mervärdesskatt vi fullgörandet av tullformaliteterna genom att i importdeklarationerna åta sig att placera de köpta varorna i ett skatteupplag. De importerade varorna infördes dock inte fysiskt i detta lager.

14 Efter att ha konstaterat att Prequ' Italia endast skenbart hade använt skatteupplaget meddelade Ufficio delle Dogane di Livorno (tullkontoret i Livorno, Italien) bolaget den 13 november 2009 tio rättande beskattningsbeslut avseende påförande av mervärdesskatt på import.

15 I alla dessa beskattningsbeslut angavs det att den skattskyldige, i enlighet med artikel 11.7 i lagstiftningsdekret nr 374/1990, kunde inleda ett förfarande för överklagande enligt artiklarna 66 och följande artiklar i de konsoliderade tullbestämmelserna av lagbestämmelser på tullområdet, efter vilket den skattskyldige hade möjlighet att överklaga till domstol.

16 I beskattningsbesluten angavs också att det var möjligt att i enlighet med de villkor som anges i artikel 244 i tullkodexen erhålla uppskov med verkställigheten av beskattningsbeslutet genom att lämna in en ansökan till den regionala direktören för tullmyndigheten, tillsammans med en garanti som är lämplig i förhållande till de tilläggstullar som det beslutats om.

17 Det framgår inte av beslutet om hänskjutande huruvida Prequ' Italia utnyttjade den rätt som bolaget har enligt artikel 11.7 i lagdekret nr 374/1990 att ifrågasätta ändringsbeslutet inom trettio dagar från och med dagen för delgivning och inledde ett administrativt förfarande för biläggande av tvister enligt artikel 66 i de konsoliderade tullbestämmelserna.

18 Under alla omständigheter överklagade Prequ' Italia i februari 2010 dessa tio ändringsbeslut till Commissione tributaria provinciale di Livorno (Lokala skattedomstolen i Livorno) som ogillade överklagandet genom beslut av den 24 februari 2011.

19 Prequ' Italia överklagade domen till Commissione tributaria regionale di Firenze (Regionala skattedomstolen i Florens, Italien), som ogillade överklagandet genom beslut av den 13 december 2012.

20 Det framgår av de handlingar som inkommit till domstolen att Prequ' Italia, inom ramen för dessa överklaganden till domstol, åberopade åsidosättande av sökandens rätt att yttra sig och gjorde i huvudsak gällande att ändringsbesluten borde ha antagits på grundval av artikel 12.7 i lag nr 212/2000, och inte på grundval av artikel 11.7 i lagstiftningsdekret nr 374/1990.

21 Commissione tributaria provinciale di Livorno (Lokala skattedomstolen i Livorno) och Commissione tributaria regionale di Firenze (Regionala skattedomstolen i Florens, Italien) fastställde tullmyndighetens beslut med tillämpning av rättspraxis från Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen, Italien), enligt vilken artikel 12.7 i lag nr 212/2000 inte kan tillämpas på tullområdet.

22 Prequ' Italia överklagade avgörandet till Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen).

23 En av de grunder som Prequ' Italia har åberopat vid Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) avser ett åsidosättande av dess rätt till försvar, eftersom de angripna ändringsbesluten antogs av tullkontoret utan att bolaget först fått yttra sig i ett kontradiktoriskt administrativt förfarande. Prequ' Italia anser att tullmyndigheten borde ha tillämpat artikel 12.7 i lag nr 212/2000 som ger den skattskyldige rätt till ett kontradiktoriskt förfarande och att lämna synpunkter till den behöriga myndigheten.

24 I sitt svaromål har tullmyndigheten gjort gällande att de grunder som åberopats av Prequ' Italia saknar fog. När det gäller frågan som avser åsidosättande av den kontradiktoriska principen i tullfrågor, har Prequ' Italia påpekat att enligt rättspraxis från Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) ska artikel 12.7 i lag nr 212/2000 ska inte tillämpas på förfaranden i tullfrågor. De bestämmelser som avses i artikel 11.7 i lagdekret nr 374/1990 garanterar dessutom rätten till ett kontradiktoriskt förfarande.

25 I detta avseende har den hänskjutande domstolen för det första anfört att i enlighet med sin rättspraxis är artikel 12.7 i lag nr 212/2000, som syftar till att garantera den skattskyldige att kontradiktoriska principen efterlevs, inte tillämplig före ett överklagande till domstol av beskattningsbeslutet, och under alla omständigheter inte tillämplig i tullfrågor.

26 Kommissionen har tillagt att den, rörande de särskilda förhållandena på tullområdet vad gäller iakttagande av ett kontradiktoriskt förfarande, vid flera tillfällen slagit fast att iakttagandet av den kontradiktoriska principen även under det administrativa förfarandet, trots att det inte uttryckligen nämns i tullkodexen, framgår av de uttryckliga bestämmelserna i artikel 11 i lagstiftningsdekret nr 374/1990 och utgör en allmän princip i unionsrätten som är tillämplig så snart myndigheterna avser att anta en rättsakt gentemot en person som går denne emot.

27 Den hänskjutande domstolen har även påpekat att den i sin rättspraxis vid upprepade tillfällen slagit fast att iakttagandet av den kontradiktoriska principen fullt ut garanteras av de administrativa förfaranden som avses i artiklarna 66 och följande artiklar i de konsoliderade tullbestämmelserna, som avses i artikel 11 i lagstiftningsdekret nr 374/1990. Dessa förfaranden innebär ett föregående kontradiktoriskt förfarande till förmån för den skattskyldige, eftersom artikel 66 i de konsoliderade tullbestämmelserna föreskriver att aktören ska ge in ett överklagande till högre instans av ändringsbeslutet ”och därvid bifoga handlingar och ange den bevisning som den bedömer vara relevant” och det först är efter det administrativa förfarandet, för det fall avgörandet helt eller delvis går klaganden emot, som ändringsbeslutet blir ”slutligt” och den skattskyldige kan överklaga ändringsbeslutet till domstol.

28 För det andra har den hänskjutande domstolen hänvisat till EU-domstolens praxis avseende rätten att yttra sig och, i synnerhet, till domen av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041).

29 Den hänskjutande domstolen har erinrat om de principer som EU-domstolen har slagit fast i ett mål i vilket det för en betalningsanmodan, som antagits utan iakttagande av rätten att yttra sig, föreskrevs uppskov med verkställigheten genom ett ministeriellt cirkulär och har ställt sig frågan om vad som gäller i ett fall som det förevarande, där den nationella lagstiftningen begränsar sig till att föreskriva uppskov med verkställigheten av en rättsakt som har antagits utan att först ha hört den berörda genom att endast hänvisa till bestämmelserna i artikel 244 i tullkodexen, utan att det antagits några särskilda regler för genomförandet av dessa bestämmelser.

30 Den hänskjutande domstolen har i det avseendet angett att uppskov med verkställigheten av en rättsakt på tullområdet som har antagits utan att den skattskyldige först fått yttra sig inte är en automatisk följd av ingivandet av ett administrativt överklagande, utan en åtgärd som myndigheten kan vidta när de villkor som anges i artikel 244 är uppfyllda.

31 Den hänskjutande domstolen önskar således få klarhet i huruvida de principer som rör iakttagandet av rätten att yttra sig i tullfrågor, som fastställts i domstolens dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041), utgör hinder för en nationell tullagstiftning, såsom den som var tillämplig vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet, i vilken det föreskrivs en möjlighet för mottagaren av ett beskattningsbeslut, som antagits utan föregående kontradiktoriskt förfarande, att erhålla uppskov med verkställigheten av rättsakten vid den tidpunkt då mottagaren av beslutet ger in

ett överklagande, med hänvisning till de villkor som anges i artikel 244 i tullkodexen och utan att föreskriva uppskov med verkställigheten av den angripna rättsakten som en normal konsekvens av ingivandet av ett administrativt överklagande.

32 Under dessa omständigheter beslutade Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) att förklara målet vilande och att ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

”Strider den [aktuella] italienska lagstiftningen mot den allmänna principen om ett kontradiktoriskt förfarande, vilken följer av unionsrätten, då det i denna lagstiftning inte föreskrivs, till förmån för en skattskyldig som inte hördes innan ett beskattningsbeslut antogs av tullmyndigheten, att verkställigheten av beslutet ska uppskjutas som en normal konsekvens av att ett överklagande har ingetts?”

Tolkningsfrågan

Huruvida begäran om förhandsavgörande kan tas upp till sakprövning

33 Den italienska regeringen och Europeiska kommissionen har ifrågasatt huruvida tolkningsfrågan kan upptas till sakprövning.

34 Den italienska regeringen har gjort gällande att begäran om förhandsavgörande inte kan upptas till sakprövning med motiveringen att Prequ' Italias argument avseende det påstådda åsidosättandet av rätten till försvar ska underkännas, eftersom detta bolag, före antagandet av ändringsbeslutet, hade informerats om att det administrativa förfarandet hade inletts och om sin rätt att inkomma med synpunkter inom 30 dagar och därigenom åtnjutit ett kontradiktoriskt förfarande.

35 Kommissionen har ifrågasatt huruvida den hänskjutande domstolen har angett de faktiska och rättsliga omständigheterna, mot bakgrund av vilka frågan har ställts, i en sådan utsträckning att EU-domstolen har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska och rättsliga omständigheterna som gör det möjligt för den att ge ett användbart svar på nämnda fråga.

36 Kommissionen har i detta sammanhang påpekat att den hänskjutande domstolen endast kortfattat redogjort för relevanta faktiska och processuella omständigheter som har gett upphov till begäran om förhandsavgörande. Det framgår inte tydligt att Prequ' Italia bestred ändringsbesluten, vilket är tillåtet enligt artikel 11.7 i lagstiftningsdekret nr 374/1990, och att bolaget därefter inledde ett administrativt förfarande för biläggande av tvisten. Det har inte heller angetts att Prequ' Italia har ansökt om uppskov med verkställigheten av dessa rättsakter och, i förekommande fall, att ansökan har bifallits eller avslagits.

37 I detta avseende bör det erinras om att enligt fast rättspraxis utgör det förfarande som har införts genom artikel 267 FEUF ett medel för samarbete mellan EU-domstolen och de nationella domstolarna, enligt vilket det åligger de sistnämnda att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i varje enskilt mål bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen (dom av den 12 oktober 2017, Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, punkt 31 och där angiven rättspraxis).

38 Beslutet om hänskjutande måste visserligen, vid äventyr av avvisning, uppfylla de krav som anges i artikel 94 i domstolens rättegångsregler (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 juli 2016, Ognyanov, C-614/14, EU:C:2016:514, punkterna 18, 19 och 21). En begäran från en nationell domstol kan emellertid bara avvisas då det är uppenbart att den begärda tolkningen av unionsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller saken i det nationella målet eller då frågorna är hypotetiska eller EU-domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga

omständigheterna som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på de frågor som ställts till den (dom av den 12 oktober 2017, Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

39 I förevarande påpekar domstolen att den fråga som ställts i förevarande fall tydligt rör möjligheten att, i samband med det administrativa förfarande för tvistlösning i tullfrågor och således i ett skede som föregår väckande av talan, erhålla uppskov med verkställigheten av beskattningsbeslut i tullfrågor och har ett samband med domstolens svar på den andra frågan som behandlades i domen av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041).

40 Den hänskjutande domstolen anser att de principer som fastställs i den domen kan tillämpas i det nationella målet, men är osäker avseende frågan huruvida det för att det ska kunna uteslutas att en åtgärd som vidtagits på tullområdet utan att den skattskyldige först har hörts är rättsstridig krävs att den nationella lagstiftningen säkerställer att den skattskyldige har möjligheten till ett administrativt överklagande av rättsakten i fråga och att uppskov med verkställigheten av rättsakten är normalföljden vid ett sådant överklagande.

41 Den faktiska och rättsliga bakgrunden, som den beskrivs i beslutet om hänskjutande, innehåller de skäl som föranlett den hänskjutande domstolen att ställa tolkningsfrågan till domstolen och räcker för att klargöra den fråga som den hänskjutande domstolen har ställt om huruvida en nationell bestämmelse – enligt vilken mottagaren av ett ändringsbeslut får överklaga denna åtgärd genom ett administrativt överklagande och att begära uppskov med verkställigheten av rättsakten, utan ett uppskov med verkställigheten av denna rättsakt är en normal och automatisk följd av ingivandet av ett sådant överklagande – är förenlig med rätten att yttra sig.

42 Mot bakgrund av den italienska regeringens argument, ska det erinras om att det framgår av begäran om förhandsavgörande att tolkningen, på tullområdet, av principen om iakttagandet av rätten att yttra sig är nödvändig för den hänskjutande domstolen. Under alla omständigheter förefaller det inte, mot bakgrund av begäran om förhandsavgörande, som att den ställda frågan inte är relevant för avgörandet av tvisten vid den nationella domstolen.

43 Mot bakgrund av det ovanstående finner domstolen att frågan kan upptas till prövning.

Prövning i sak

44 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida en persons rätt att yttra sig före antagandet av ett beslut som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt ska tolkas så, att rätten till försvar, för en mottagare av ett ändringsbeslut som antagits av tullmyndigheterna utan att den berörda personen getts tillfälle att yttra sig, åsidosätts om den nationella lagstiftning som gör det möjligt för den berörda personen att bestrida rättsakten genom ett administrativt överklagande endast ger möjlighet att ansöka om uppskov med verkställigheten av denna åtgärd fram till dess att den eventuellt ändras med hänvisning till artikel 244 i tullkodexen och inte föreskriver att ingivandet av ett administrativt överklagande automatiskt leder till uppskov av verkställigheten av rättsakten.

45 Domstolen påpekar i detta hänseende att enligt fast rättspraxis utgör iakttagande av rätten till försvar en grundläggande unionsrättslig princip, och rätten att yttra sig i varje förfarande utgör en integrerad del av denna (dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 28 och där angiven rättspraxis).

46 Med stöd av denna princip, som är tillämplig så snart myndigheterna avser att vidta en åtgärd gentemot en person som går denne emot, ska mottagarna av ett beslut som påtagligt påverkar deras intressen, ges möjlighet att på ett meningsfullt sätt framföra sina synpunkter med avseende på de uppgifter som myndigheten avser att lägga till grund för sitt beslut (dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

47 Denna skyldighet åvilar myndigheterna i medlemsstaterna när de fattar beslut som faller inom unionsrättens tillämpningsområde, även när den tillämpliga lagstiftningen inte uttryckligen föreskriver ett sådant formkrav (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 december 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, punkt 38, och dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 31).

48 I förevarande fall kräver inte den aktuella nationella lagstiftningen att den myndighet som utför tullkontroller ska höra mottagarna av ändringsbeslut innan nya slutsatser dras och besluten eventuellt ändras. Den utgör därför i princip en inskränkning av rätten att yttra sig för mottagarna av dessa beslut, även om de kan tillkännage sin ståndpunkt i ett efterföljande omprövningsförfarande.

49 Domstolen erinrar om att regeln, enligt vilken mottagaren av ett beslut som går denne emot ska ges tillfälle att framföra sina synpunkter innan beslutet fattas, syftar till att den behöriga myndigheten på ett meningsfullt sätt ska kunna beakta samtliga relevanta uppgifter. Denna regel har, för att säkerställa ett verkningsfullt skydd av den berörda personen eller det berörda företaget, till syfte att de sistnämnda ska kunna rätta till fel eller göra gällande uppgifter avseende deras personliga situation som ger stöd för att beslutet ska fattas eller att det inte ska fattas, eller för att det ska ges ett visst innehåll (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 december 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, punkt 49, och dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 38).

50 Av fast rättspraxis framgår emellertid att den allmänna unionsrättsliga principen om rätten till försvar inte utgör en absolut rättighet, utan att den kan bli föremål för inskränkningar under förutsättning att de faktiskt tillgodoser de allmänintressen som eftersträvas och att de, mot bakgrund av det eftersträvade målet, inte medför ett oproportionerligt och oacceptabelt ingrepp som påverkar själva kärnan i de på detta sätt garanterade rättigheterna (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 42, och dom av den 9 november 2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punkt 35).

51 Domstolen har redan slagit fast att Europeiska unionens allmänna intresse, och särskilt intresset av att uppbörd av dess egna intäkter ska ske så snart som möjligt, kräver att kontrollerna kan utföras skyndsamt och effektivt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 december 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, punkt 41, och dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 54).

52 Detta är fallet vad gäller besluten från tullmyndigheterna.

53 Enligt artikel 243.1 i tullkodexen ska varje person ha rätt att överklaga beslut som fattats av tullmyndigheterna i fråga om tillämpningen av tullagstiftningen och som berör denne direkt och personligen. Ett överklagande med stöd av artikel 243 i tullkodexen medför emellertid i princip inte uppskov med verkställigheten av det angripna beslutet i enlighet med artikel 244 första stycket i tullkodexen. Eftersom överklagandet saknar suspensiv verkan utgör det inte hinder för omedelbar verkställighet av beslutet. Andra stycket i artikel 244 i tullkodexen föreskriver likväl att tullmyndigheterna får uppskjuta verkställigheten av tullbeslutet i sin helhet eller delvis, om de har goda skäl till att anta att det angripna beslutet är oförenligt med tullagstiftningen eller att den person det gäller riskerar att åsamkas skada som inte kan repareras.

54 I beslutet om hänskjutande har den nationella domstolen förklarat att det nationella förfarandet för administrativa klagomål mot akter som utfärdats av tullmyndigheterna inte automatiskt innebär uppskov med verkställigheten av beslutet som går mottagaren emot och att det med omedelbar verkan inte får tillämpas.

55 Såsom framgår av domstolens praxis kan en sådan omständighet ha viss vikt vid bedömningen av en eventuell motivering av begränsningen av rätten att yttra sig före antagandet av ett beslut som går någon emot (dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 65).

56 I avsaknad av en föregående förhandling innan antagandet av ett beslut om betalning måste emellertid inte ingivandet av ett klagomål eller ett administrativt överklagande av beslutet nödvändigtvis leda till att verkställigheten av beslutet automatiskt skjuts upp för att säkerställa rätten att yttra sig inom ramen för denna omprövning eller detta överklagande (dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 67).

57 Det är dock viktigt att det nationella förfarandet för administrativa klagomål mot akter som utfärdats av tullmyndigheter säkerställer den fulla verkan av unionsrätten och, i detta fall, bestämmelserna i artikel 244 i tullkodexen.

58 Vad gäller besluten om återbetalning på tullområdet är det med anledning av Europeiska unionens allmänna intresse av uppbörd av dess egna intäkter så snart som möjligt som det i artikel 244 andra stycket i tullkodexen föreskrivs att ett överklagande av ett beskattningsbeslut endast har till verkan att skjuta upp verkställigheten av beslutet om det finns goda skäl att anta att det ifrågasatta beslutet är oförenligt med tullagstiftningen eller att den person det gäller riskerar att åsamkas skada som inte kan repareras (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 68)

59 Unionsbestämmelser, såsom tullkodexen, ska tolkas mot bakgrund av de grundläggande rättigheterna, vilka enligt fast rättspraxis utgör en integrerad del av de allmänna rättsprinciper vars efterlevnad säkerställs av domstolen. Därför ska de nationella bestämmelser som genomför villkoren som föreskrivs i artikel 244 andra stycket i tullkodexen avseende beviljande av uppskov med verkställigheten, i avsaknad av ett föregående förhör, säkerställa att dessa villkor inte tillämpas eller tolkas restriktivt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkterna 69 och 70).

60 I målet vid den nationella domstolen har den hänskjutande domstolen påpekat att uppskov med verkställigheten av beskattningsbeslutet endast kan beviljas under förutsättning att de villkor som anges i artikel 244 i tullkodexen är uppfyllda, utan att precisera de kriterier som tillämpas av tullkontoren för beviljande av detta uppskov. I detta hänseende framgår det inte heller något av ordalydelsen i cirkulär nr 41 D av den 17 juni 2002, som begränsar sig till att hänvisa till villkoren i artikel 244 i tullkodexen.

61 Om mottagaren av ändringsbeslut såsom de som är aktuella i det nationella målet har möjlighet att erhålla uppskov med verkställigheten av dessa beslut till dess att de eventuellt ändras och de villkor som avses i artikel 244 i tullkodexen inte tillämpas restriktivt inom ramen för det administrativa förfarandet, vilket det ankommer på den nationella domstolen att bedöma, föreligger det inte ett åsidosättande av rätten till försvar för mottagaren av ändringsbesluten.

62 Under alla omständigheter ska det påpekas att den nationella domstolens skyldighet att säkerställa unionsrättens fulla verkan inte alltid medför ogiltigförklaring av ett ifrågasatt beslut när detta har antagits i strid med rätten till försvar. För att ett åsidosättande av rätten till försvar, i synnerhet rätten

att yttra sig, ska leda till ogiltigförklaring av det beslut som antagits efter det administrativa förfarandet i fråga krävs det nämligen enligt fast rättspraxis att förfarandet hade kunnat leda till ett annat resultat om detta fel inte hade förelegat (dom av den 10 september 2013, G. och R., C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, punkt 38, och dom av den 3 juli 2014, Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkterna 78 och 79).

63 Mot bakgrund av det ovan anförda ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Den rätt som varje person har att yttra sig innan ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt ska tolkas så, att rätten till försvar för en mottagare av ett ändringsbeslut avseende beskattning som antagits av tullmyndigheten utan att först höra den berörda parten inte åsidosätts om den nationella lagstiftning som gör det möjligt för den berörda personen att bestrida rättsakten genom ett administrativt överklagande begränsar sig till att föreskriva en möjlighet att ansöka om uppskov med verkställigheten av detta beslut fram till dess att beslutet eventuellt ändras genom hänvisning till artikel 244 i tullkodexen utan att ingivandet av ett administrativt överklagande leder till uppskov med verkställigheten av den angripna rättsakten, om tullmyndighetens tillämpning av artikel 244 andra stycket i tullkodexen inte inskränker beviljandet av uppskov med verkställigheten när det finns skäl att anta att det ifrågasatta beslutet är oförenligt med tullagstiftningen eller att den berörde kan vållas irreparabel skada.

Rättegångskostnader

64 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjunde avdelningen) följande:

Den rätt som varje person har att yttra sig innan ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt ska tolkas så, att rätten till försvar för en mottagare av ett ändringsbeslut avseende beskattning som antagits av tullmyndigheten utan att först höra den berörda parten inte åsidosätts om den nationella lagstiftning som gör det möjligt för den berörda personen att bestrida rättsakten genom ett administrativt överklagande begränsar sig till att föreskriva en möjlighet att ansöka om uppskov med verkställigheten av detta beslut fram till dess att beslutet eventuellt ändras genom hänvisning till artikel 244 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000 av den 16 november 2000 utan att ingivandet av ett administrativt överklagande leder till uppskov med verkställigheten av den angripna rättsakten, om tullmyndighetens tillämpning av artikel 244 andra stycket i nämnda förordning inte inskränker beviljandet av uppskov med verkställigheten när det finns skäl att anta att det ifrågasatta beslutet är oförenligt med tullagstiftningen eller att den berörde kan vållas irreparabel skada.

Underskrifter