ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

20 december 2017*

„Prejudiciële verwijzing – Beginsel van eerbiediging van de rechten van verdediging – Recht om te worden gehoord – Verordening (EEG) nr. 2913/92 – Communautair douanewetboek – Artikel 244 – Invordering van een douaneschuld – Geen aan de vaststelling van een rectificatieaanslag voorafgaand verhoor van de adressaat – Recht van de adressaat om opschorting van de tenuitvoerlegging van de rectificatieaanslag te krijgen – Geen automatische opschorting ingeval administratief beroep wordt ingesteld – Verwijzing naar de voorwaarden van artikel 244 van het douanewetboek”

In zaak C-276/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Corte suprema di cassazione (hoogste rechter in burgerlijke en strafzaken, Italië) bij beslissing van 17 maart 2016, ingekomen bij het Hof op 17 mei 2016, in de procedure

**Prequ’ Italia Srl**

tegen

**Agenzia delle Dogane e dei Monopoli,**

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: A. Rosas (rapporteur), kamerpresident, C. Toader en A. Prechal, rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door G. Albenzio, avvocato dello Stato,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door F. Tomat en L. Grønfeldt als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

* Procestaal: Italiaans.

## Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB 1992, L 302, blz. 1), zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2700/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 november 2000 (PB 2000, L 311, blz. 17) (hierna: „douanewetboek"), en van het beginsel van eerbiediging van de rechten van verdediging overeenkomstig het Unierecht.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Prequ' Italia Srl en Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (agentschap voor douane en staatsmonopolies, Italië; hierna: „douaneagentschap") over een door dit agentschap vastgestelde aanslag tot rectificatie van een aanslag in de belasting over de toegevoegde waarde (btw) bij invoer wegens niet-nakoming van de verplichting om de goederen fysiek in een belastingentrepot te plaatsen.

### Toepasselijke bepalingen

#### *Douanewetboek*

3 Artikel 243 van het douanewetboek bepaalt:

„1. Iedere persoon heeft het recht beroep in te stellen tegen beschikkingen van de douaneautoriteiten die betrekking hebben op de toepassing van de douanewetgeving en die hem rechtstreeks en individueel raken.

[…]

Het beroep moet worden ingesteld in de lidstaat waar de beschikking is getroffen of waar om een beschikking is verzocht.

2. Het recht op beroep kan worden uitgeoefend:

a) in een eerste fase (bezwaar), bij de daartoe door de lidstaten aangewezen douaneautoriteit;

b) in een tweede fase (beroep), bij een onafhankelijke instantie, die overeenkomstig de in de lidstaten geldende bepalingen, een rechterlijke instantie of een gelijkwaardig gespecialiseerd orgaan kan zijn."

4 Artikel 244 van het douanewetboek luidt:

„Instelling van beroep heeft ten aanzien van de tenuitvoerlegging van de aangevochten beschikking geen schorsende werking.

De douaneautoriteiten schorten de tenuitvoerlegging van de aangevochten beschikking evenwel geheel of gedeeltelijk op indien zij gegronde redenen hebben om aan de overeenstemming van die beschikking met de douanewetgeving te twijfelen of indien de belanghebbende onherstelbare schade dreigt te lijden.

Indien de aangevochten beschikking tot de toepassing van rechten bij invoer of van rechten bij uitvoer leidt, dient ingeval van opschorting van de tenuitvoerlegging van deze beschikking een zekerheid te bestaan of te worden gesteld. Van die eis kan evenwel worden afgezien wanneer deze, gezien de omstandigheden waarin de schuldenaar verkeert, ernstige economische of sociale moeilijkheden zou kunnen veroorzaken."

5 Artikel 245 van het douanewetboek bepaalt:

„De bepalingen betreffende de tenuitvoerlegging van de beroepsprocedure worden vastgesteld door de lidstaten."

### *Italiaans recht*

6 Wetsbesluit nr. 374 van 8 november 1990 tot reorganisatie van de douanediensten en tot herziening van de vaststelling- en controleprocedures (GURI nr. 291 van 14 december 1990, gewoon supplement bij GURI nr. 80; hierna: „wetsbesluit nr. 374/1990") bepaalt in artikel 11, met als opschrift „Herziening van de aanslagen, bevoegdheden van de [douane-]kantoren", zoals van toepassing ten tijde van de feiten in het hoofdgeding:

„1. Het douanekantoor kan de definitief geworden aanslag herzien, ook indien de goederen die het voorwerp ervan waren, ter vrije beschikking van de marktdeelnemer zijn gebleven of het douanegebied al hebben verlaten. De herziening vindt ambtshalve plaats of op een door de betrokken marktdeelnemer geformuleerd verzoek […].

2. Met het oog op de herziening kan het douanekantoor de marktdeelnemers verzoeken […] persoonlijk of via een vertegenwoordiger te verschijnen of binnen de hierboven gestelde termijn nota's en documenten […] voor te leggen betreffende de goederen die het voorwerp van de douanehandelingen zijn geweest. […]

[…]

5. Zo de ambtshalve dan wel op verzoek van een partij verrichte herziening onjuistheden […] aan het licht brengt met betrekking tot de gegevens waarop de aanslag is gebaseerd, gaat het kantoor over tot de rectificatie daarvan en deelt het de betrokken marktdeelnemer dat mee bij de daarvoor voorziene aanslag. […]

5-bis. De toelichting bij de handeling moet vermelden in welke feitelijke omstandigheden en op basis van welke rechtsgronden de handeling is vastgesteld. […] In geval van ontoereikende motivering van de aanslag overeenkomstig dit lid, wordt de aanslag geacht nietig te zijn.

[…]

7. Tegen de rectificatie kan door de marktdeelnemer worden opgekomen binnen dertig dagen nadat van de aanslag kennis is gegeven. Op dat ogenblik wordt dienaangaande een proces-verbaal opgesteld met het oog op de eventuele inleiding van de administratieve procedures tot beslechting van de geschillen bedoeld in de artikelen 66 en volgende van de gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen op douanegebied, die is goedgekeurd bij decreet nr. 43 van de president van de Republiek van 23 januari 1973.

8. Zodra de rectificatie definitief is geworden, gaat het kantoor over tot invordering van de door de marktdeelnemer aanvullend verschuldigde rechten of leidt het ambtshalve de procedure voor teruggaaf van het te veel ontvangen bedrag in. In voorkomend geval wordt bij de rectificatieaanslag ook mededeling gedaan van de inbreuken wegens valse verklaringen of van eventueel geconstateerde zwaardere inbreuken.

[…]"

7 Wet nr. 212 van 27 juli 2000 houdende bepalingen inzake het rechtsstatuut van de belastingplichtigen, zoals van toepassing ten tijde van de feiten in het hoofdgeding (GURI nr. 177 van 31 juli 2000; hierna: „wet nr. 212/2000"), bepaalt, in artikel 12, met als opschrift „Rechten en waarborgen van de belastingplichtige die aan belastingcontroles zijn onderworpen", lid 7:

„Conform het beginsel van samenwerking tussen de administratie en de belastingplichtige kan deze laatste, na ontvangst van de kopie van het proces-verbaal van beëindiging van de verrichtingen door de controleorganen, binnen een termijn van zestig dagen zijn opmerkingen en verzoeken indienen, die door de belastingkantoren zullen worden beoordeeld. Behoudens in geval van bijzondere en gemotiveerde urgentie, mag de aanslag niet voor het verstrijken van deze termijn worden verstuurd."

8 Blijkens de verwijzingsbeslissing heeft de nationale wetgever in 2012, na de feiten in het hoofdgeding, lid 7 van artikel 11 van wetsbesluit nr. 374/1990 ingetrokken en de bezwaarregeling vervangen door een procedure die te vergelijken is met die van artikel 12 van wet nr. 212/2000.

9 Decreet nr. 43 van de president van de Republiek van 23 januari 1973 houdende goedkeuring van de gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen op douanegebied (GURI nr. 80 van 28 maart 1973; hierna: „gecoördineerde tekst van de douanebepalingen") bepaalt in artikel 66, met als opschrift „Administratieve procedure in eerste aanleg tot beslechting van geschillen":

„De marktdeelnemer kan, binnen dertig dagen vanaf de ondertekening van het proces-verbaal [tot vaststelling dat de eigenaar van de goederen opkomt tegen de beschikking van het hoofd van het douanekantoor], op straffe van verval, het hoofd van de afdeling Douanezaken vragen het geschil te beslechten. Daartoe moet hij bij het bevoegde douanekantoor een speciaal verzoek indienen onder overlegging van de documenten en vermelding van de nuttig geachte bewijselementen. Het douanekantoor legt het verzoek, samen met het proces-verbaal […] en het standpunt van de marktdeelnemer – binnen de volgende tien dagen voor aan het hoofd van de afdeling Douanezaken, dat het geschil beslecht bij een met redenen omklede beschikking […]. Aan de belanghebbende marktdeelnemer dient een kopie van het standpunt van het douanekantoor te worden meegedeeld. Wanneer de in de eerste alinea gestelde termijn verstrijkt zonder dat actie is ondernomen, wordt de vordering van de douane geacht te zijn aanvaard […]".

10 Artikel 68 van de gecoördineerde tekst van de douanebepalingen, met als opschrift „Administratieve procedure in tweede aanleg tot beslechting van geschillen", luidt:

„Het hoofd van de afdeling Douanezaken moet zijn beschikking geven binnen een termijn van vier maanden na indiening van het in artikel 66 bedoelde formele verzoek en de bevoegde douanedienst moet de beschikking onverwijld betekenen aan de belanghebbende. Hij kan beroep tegen de beschikking van het hoofd van de afdeling Douanezaken instellen bij de Ministro per le finanze [minister van Financiën]; […] De minister doet bij een met redenen omklede beschikking uitspraak, na het krachtens het volgende artikel ingestelde raadgevend comité van douanedeskundigen te hebben gehoord. Wordt binnen de in de tweede alinea gestelde termijn geen beroep ingesteld, dan wordt de beschikking in eerste aanleg geacht te zijn aanvaard. In dat geval handelt de douanedienst overeenkomstig artikel 61, laatste alinea."

11 In circulaire nr. 41 D van het douaneagentschap van 17 juni 2002 wordt toelichting gegeven bij de in de artikelen 66 en volgende van de gecoördineerde tekst van de douanebepalingen geregelde administratieve procedures tot beslechting van douanegeschillen. Daaruit blijkt dat wanneer de marktdeelnemer de administratieve procedure tot beslechting van geschillen instelt, de termijn van zestig dagen om tegen de aanslag op te komen bij de belastingrechter, pas aanvangt na afloop van deze administratieve procedure, dat wil zeggen na kennisgeving van de beschikking van de regionaal directeur van het bevoegde douaneagentschap waarbij de aanslag definitief is gemaakt. De marktdeelnemer kan beslissen geen gebruik te maken van de in de gecoördineerde tekst van de

douanebepalingen bedoelde administratieve procedure. In dat geval moet tegen de rectificatieaanslag worden opgekomen binnen een termijn van zestig dagen vanaf de datum van kennisgeving van die aanslag.

12 Aangaande de in artikel 11, lid 5, van wetsbesluit nr. 374/1990 bedoelde rectificatieaanslagen wordt in circulaire nr. 41 D verduidelijkt:

„[…] Deze belastingaanslagen kunnen – volgens artikel 244 van [het douanewetboek] – onmiddellijk ten uitvoer worden gelegd tegen de belastingplichtige en zijn, als zodanig, autonoom vatbaar voor beroep bij de commissies van belastinggeschillen binnen de hierboven gestelde termijn. In dit verband dient eraan te worden herinnerd dat het opkomen tegen de rectificatieaanslag door het geschil aan de douane voor te leggen of door beroep in te stellen bij de bevoegde provinciale commissie voor belastinggeschillen de tenuitvoerlegging van die aanslag niet opschort (zie het aangehaalde artikel 244 van het douanewetboek). Dit neemt echter niet weg dat de diensten van het [douaneagentschap] de mogelijkheid hebben om – op een daartoe strekkend verzoek van de belanghebbende marktdeelnemer – langs bestuurlijke weg voorlopig opschorting van tenuitvoerlegging te verlenen indien de voorwaarden van bovengenoemde communautaire bepaling zijn vervuld […]".

## Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 Prequ' Italia voert goederen in met schorsing van de btw. Bij het vervullen van de douaneformaliteiten heeft zij gebruikgemaakt van de mogelijkheid om de btw niet te betalen door zich in haar invoeraangiften ertoe te verbinden de gekochte goederen in een bepaald btw-entrepot te plaatsen. De ingevoerde goederen zijn echter nooit fysiek in dat entrepot geplaatst.

14 Na te hebben vastgesteld dat Prequ' Italia het btw-entrepot louter virtueel had gebruikt, heeft de Ufficio delle Dogane di Livorno (douanekantoor Livorno, Italië) op 13 november 2009 Prequ' Italia tien rectificatieaanslagen opgelegd tot naheffing van de btw bij invoer.

15 In elke aanslag werd gepreciseerd dat de belastingplichtige overeenkomstig artikel 11, lid 7, van wetsbesluit nr. 374/1990 administratief beroep kon instellen volgens de artikelen 66 en volgende van de gecoördineerde tekst van de douanebepalingen, waarna deze belastingplichtige de mogelijkheid had beroep in rechte in te stellen.

16 In diezelfde aanslagen werd vermeld dat het mogelijk was, mits is voldaan aan de in artikel 244 van het douanewetboek gestelde voorwaarden, opschorting van tenuitvoerlegging van de aanslag te krijgen door daartoe een verzoek te richten tot de regionaal directeur van het douaneagentschap, samen met een zekerheid die toereikend is gelet op de aanvullende douanerechten die zijn opgelegd.

17 In de verwijzingsbeslissing wordt niet verduidelijkt of Prequ' Italia in casu gebruik heeft gemaakt van de bij artikel 11, lid 7, van wetsbesluit nr. 374/1990 geboden mogelijkheid om tegen de rectificatieaanslagen op te komen binnen een termijn van dertig dagen na de datum van kennisgeving ervan, en overeenkomstig artikel 66 van de gecoördineerde tekst van de douanebepalingen een administratieve procedure tot beslechting van het douanegeschil heeft ingeleid.

18 In elk geval heeft Prequ' Italia in februari 2010 beroep in rechte tegen de tien rectificatieaanslagen ingesteld bij de Commissione tributaria provinciale di Livorno (provinciale commissie voor belastinggeschillen Livorno), die bij beslissing van 24 februari 2011 het beroep heeft verworpen.

19 Prequ' Italia heeft hoger beroep tegen dit vonnis ingesteld bij de Commissione tributaria regionale di Firenze (regionale commissie voor belastinggeschillen Florence, Italië), die bij beslissing van 13 december 2012 het hoger beroep heeft verworpen.

20 Uit het aan het Hof overgelegde dossier blijkt dat Prequ' Italia ter ondersteuning van deze beroepen in rechte schending van haar rechten om te worden gehoord heeft aangevoerd door, kort samengevat, te stellen dat de rectificatieaanslagen hadden moeten worden vastgesteld op grond van artikel 12, lid 7, van wet nr. 212/2000 in plaats van artikel 11, lid 7, van wetsbesluit nr. 374/1990.

21 Zowel de Commissione tributaria provinciale di Livorno als de Commissione tributaria regionale di Firenze heeft de beschikking van de douaneautoriteiten bevestigd onder verwijzing naar de rechtspraak van de Corte suprema di cassazione (hoogste rechter in burgerlijke en strafzaken, Italië), volgens welke artikel 12, lid 7, van wet nr. 212/2000 geen toepassing vindt in douanezaken.

22 Prequ' Italia heeft daarop cassatieberoep ingesteld bij de Corte suprema di cassazione.

23 Een van de middelen die Prequ' Italia aanvoert voor de Corte suprema di cassazione, betreft schending van haar rechten van verdediging doordat de bestreden rectificatieaanslagen door het douanekantoor zijn vastgesteld zonder dat zij vooraf werd gehoord in een administratieve procedure op tegenspraak. Volgens Prequ' Italia had toepassing moeten worden gemaakt van artikel 12, lid 7, van wet nr. 212/2000, die de belastingplichtige het recht op een procedure op tegenspraak verleent en hem de mogelijkheid biedt opmerkingen te maken bij de bevoegde administratieve overheid.

24 In zijn verweerschrift stelt het douaneagentschap dat de door Prequ' Italia aangevoerde middelen ongegrond zijn. Aangaande de vraag of afbreuk is gedaan aan het beginsel van hoor en wederhoor in douanezaken, benadrukt dit agentschap dat overeenkomstig de rechtspraak van de Corte suprema di cassazione artikel 12, lid 7, van wet nr. 212/2000 geen toepassing vindt in douanezaken. Bovendien kan de regeling van artikel 11, lid 7, van wetsbesluit nr. 374/1990 het recht op een procedure op tegenspraak beschermen.

25 In de eerste plaats verklaart de verwijzende rechter dat volgens zijn rechtspraak artikel 12, lid 7, van wet nr. 212/2000, dat beoogt de belastingplichtige eerbiediging van het beginsel van hoor en wederhoor te waarborgen, niet van toepassing is voordat tegen een belastingaanslag een beroep in rechte is ingesteld, en in geen geval toepassing vindt in douanezaken.

26 Voorts – aldus de verwijzende rechter – is met betrekking tot de specifieke aard van douanezaken wat eerbiediging van een procedure op tegenspraak betreft herhaaldelijk geoordeeld dat eerbiediging van het beginsel van hoor en wederhoor zelfs tijdens de administratieve fase, hoewel niet uitdrukkelijk in het douanewetboek vastgelegd, voortvloeit uit de uitdrukkelijke bepalingen van artikel 11 van wetsbesluit nr. 374/1990 en een algemeen beginsel van Unierecht vormt, dat toepassing vindt telkens wanneer de administratieve overheid voornemens is, jegens een persoon een bezwarende handeling vast te stellen.

27 De verwijzende rechter preciseert ook nog dat in zijn rechtspraak herhaaldelijk is geoordeeld dat eerbiediging van het beginsel van hoor en wederhoor ten volle wordt gewaarborgd door de in de artikelen 66 en volgende van de gecoördineerde tekst van de douanebepalingen geregelde administratieve procedures, waarnaar wordt verwezen in artikel 11 van wetsbesluit nr. 374/1990. Deze procedures maken het mogelijk om vooraf een procedure op tegenspraak in het voordeel van de belastingplichtige te voeren, aangezien artikel 66 van de gecoördineerde tekst van de douanebepalingen bepaalt dat de marktdeelnemer bij de hogere bestuurlijke instantie administratief beroep tegen de rectificatieaanslag instelt „onder overlegging van de documenten en vermelding van de nuttig geachte bewijselementen" en bovendien pas op het einde van de administratieve contentieuze procedure, ingeval de partij die administratief beroep heeft ingesteld geheel of gedeeltelijk in het ongelijk is gesteld, de rectificatieaanslag „definitief" wordt gemaakt en de belastingplichtige beroep in rechte tegen de rectificatieaanslag kan instellen.

28 In de tweede plaats verwijst de verwijzende rechter naar de rechtspraak van het Hof inzake het recht om te worden gehoord, inzonderheid naar het arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041).

29 De verwijzende rechter herinnert eveneens aan de beginselen die het Hof heeft geformuleerd in een zaak waarin in opschorting van een verzoek tot betaling dat was uitgevaardigd zonder naleving van het recht om vooraf te worden gehoord, was voorzien in een ministeriële circulaire, en hij vraagt zich af wat dient te gebeuren wanneer, zoals in casu, de nationale regeling louter onder verwijzing naar de bepalingen van artikel 244 van het douanewetboek, zonder dat in een specifieke regeling uitvoering aan deze bepalingen wordt gegeven, voorziet in opschorting van de tenuitvoerlegging van een handeling die is vastgesteld zonder dat de belanghebbende vooraf is gehoord.

30 De verwijzende rechter benadrukt dienaangaande dat opschorting van een douanehandeling die is vastgesteld zonder dat de belastingplichtige vooraf is gehoord, niet een automatisch gevolg is van instelling van administratief beroep, maar enkel een maatregel die de administratieve overheid kan treffen wanneer is voldaan aan de voorwaarden van dat artikel 244.

31 Bijgevolg vraagt de verwijzende rechter zich af of de beginselen inzake de eerbiediging van het recht om te worden gehoord in douanezaken, zoals vastgelegd in het arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041), zich verzetten tegen een nationale douaneregeling als die welke ten tijde van de feiten in het hoofdgeding van toepassing was, die voorziet in de mogelijkheid, voor de adressaat van een belastingaanslag die is vastgesteld zonder voorafgaande procedure op tegenspraak, om opschorting van de tenuitvoerlegging van de handeling te krijgen op de datum waarop hij beroep instelt, door te verwijzen naar de voorwaarden van artikel 244 van het douanewetboek en zonder te voorzien in opschorting van de tenuitvoerlegging van de bestreden handeling als normaal gevolg van indiening van een administratief beroep.

32 Daarom heeft de Corte suprema di cassazione de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Staat het algemene Unierechtelijke beginsel van hoor en wederhoor in de weg aan de [in het hoofdgeding aan de orde zijnde] Italiaanse [wettelijke] regeling voor zover deze regeling, ten behoeve van de belastingplichtige die niet is gehoord vóór de vaststelling van de belastingaanslag door de douaneadministratie, niet voorziet in opschorting van tenuitvoerlegging van die aanslag als normaal gevolg van de instelling van beroep?"

## Beantwoording van de prejudiciële vraag

### *Ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing*

33 De Italiaanse regering en de Europese Commissie betwijfelen of de prejudiciële vraag ontvankelijk is.

34 De Italiaanse regering werpt een exceptie van niet-ontvankelijkheid van het verzoek om een prejudiciële beslissing op, aangezien het argument van Prequ' Italia inzake vermeende schending van haar rechten van verdediging ongegrond is doordat deze vennootschap, vóór vaststelling van de rectificatieaanslagen, ervan op de hoogte is gebracht dat de administratieve procedure was ingeleid en dat zij het recht had, opmerkingen te maken binnen een termijn van dertig dagen, waardoor aldus een procedure op tegenspraak is gevoerd.

35 De Commissie vraagt zich af of de verwijzende rechter het feitelijke en rechtskader waarin de prejudiciële vraag zich situeert, voldoende heeft afgebakend opdat het Hof over alle gegevens, feitelijk en rechtens, beschikt om een nuttig antwoord op deze vraag te geven.

36 Zij merkt dienaangaande op dat de verwijzende rechter enkel op summiere wijze heeft uiteengezet welke relevante feiten en welke procedurele elementen tot de prejudiciële verwijzing hebben geleid. Zo blijkt niet duidelijk dat Prequ' Italia de rectificatieaanslagen heeft aangevochten, ook al biedt artikel 11, lid 7, van wetsbesluit nr. 374/1990 die mogelijkheid, en vervolgens de administratieve procedure tot beslechting van het geschil heeft ingeleid. Bovendien wordt niet vermeld dat Prequ' Italia een verzoek tot opschorting van de tenuitvoerlegging van deze handelingen heeft ingediend en, in voorkomend geval, dat dit verzoek is afgewezen dan wel toegewezen.

37 Volgens vaste rechtspraak is de procedure van artikel 267 VWEU een instrument van samenwerking tussen het Hof en de nationale rechterlijke instanties, waarbij het de verantwoordelijkheid van laatstgenoemden is om met inachtneming van de bijzondere omstandigheden van het concrete geval zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van hun vonnis als de relevantie van de vragen die zij het Hof stellen, te beoordelen (arrest van 12 oktober 2017, Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

38 Hoewel de verwijzingsbeslissing, op straffe van niet-ontvankelijkheid, moet voldoen aan de vereisten van artikel 94 van het Reglement voor de procesvoering van het Hof (zie in die zin arrest van 5 juli 2016, Ognyanov, C-614/14, EU:C:2016:514, punten 18, 19 en 21), kan het Hof slechts weigeren uitspraak te doen op een prejudiciële vraag van een nationale rechter wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het recht van de Unie geen enkel verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is of wanneer het Hof niet beschikt over de feitelijke en juridische gegevens die het voor een nuttig antwoord op de gestelde vragen nodig heeft (arrest van 12 oktober 2017, Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

39 In casu zij opgemerkt dat de in deze zaak gestelde vraag duidelijk ziet op de mogelijkheid om in een administratieve procedure tot beslechting van een douanegeschil en dus voordat beroep in rechte wordt ingesteld, opschorting van de tenuitvoerlegging van een aanslag in douanezaken te krijgen en verband houdt met het antwoord dat het Hof heeft gegeven op de tweede vraag die is onderzocht in het arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041).

40 Volgens de verwijzende rechter kunnen de in dat arrest geformuleerde beginselen toepassing vinden op het bij hem aanhangige geding, ook al twijfelt hij eraan of het noodzakelijk is, teneinde te kunnen uitsluiten dat een maatregel in douanezaken die is vastgesteld zonder dat de belastingplichtige vooraf is gehoord, onrechtmatig is, dat de nationale regeling deze belastingplichtige de mogelijkheid waarborgt om de betrokken handeling in een administratief beroep aan te vechten en bovendien voorziet in opschorting van deze handeling als normaal gevolg van instelling van dat beroep.

41 Bijgevolg wordt in het feitelijke en wettelijke kader, zoals dat in de verwijzingsbeslissing is geschetst, toegelicht waarom de verwijzende rechter het nodig acht het Hof een vraag te stellen, en volstaat dat kader om duidelijkheid te scheppen over de vraag van de verwijzende rechter, die ziet op de verenigbaarheid met het recht om te worden gehoord van een nationale regeling volgens welke de adressaat van een rectificatieaanslag de mogelijkheid heeft om die handeling in een administratief beroep aan te vechten en om opschorting van de tenuitvoerlegging van deze handeling te verzoeken, zonder dat opschorting van deze handeling wordt geacht het normale en automatische gevolg te zijn van de omstandigheid dat administratief beroep is ingesteld.

42 Overigens dient gelet op het betoog van de Italiaanse regering te worden opgemerkt dat blijkens de verwijzingsbeslissing de verwijzende rechter de uitlegging, in douanezaken, van het beginsel van eerbiediging van het recht om te worden gehoord noodzakelijk acht. In geen geval blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de prejudiciële vraag niet relevant zou zijn voor de uitkomst van het geding dat bij de verwijzende rechter aanhangig is.

43 Gelet op het voorgaande dient te worden geoordeeld dat de prejudiciële vraag ontvankelijk is.

### *Ten gronde*

44 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het recht van iedere persoon om te worden gehoord voorafgaand aan de vaststelling van een besluit dat zijn belangen kan schaden, aldus moet worden uitgelegd dat de rechten van verdediging van de adressaat van een rectificatieaanslag die door de douaneautoriteiten is vastgesteld zonder dat de belanghebbende vooraf is gehoord, zijn geschonden wanneer de nationale regeling op grond waarvan de belanghebbende de mogelijkheid heeft om deze handeling in een administratief beroep aan te vechten, onder verwijzing naar artikel 244 van het douanewetboek enkel voorziet in de mogelijkheid om om opschorting van de tenuitvoerlegging van deze handeling tot aan de eventuele herziening ervan te verzoeken, en niet bepaalt dat de tenuitvoerlegging van deze handeling automatisch wordt opgeschort wanneer administratief beroep wordt ingesteld.

45 Volgens vaste rechtspraak vormt de eerbiediging van de rechten van verdediging een algemeen beginsel van Unierecht waarvan het recht om in elke procedure te worden gehoord integraal deel uitmaakt (arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

46 Dat beginsel, dat van toepassing is wanneer de administratieve overheid voornemens is een bezwarend besluit ten opzichte van een bepaalde persoon vast te stellen, vereist dat de adressaten van besluiten die hun belangen aanmerkelijk raken, in staat worden gesteld naar behoren hun standpunt kenbaar te maken over de elementen waarop de administratieve overheid haar besluit wil baseren (arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

47 Deze verplichting rust op de administratieve overheden van de lidstaten wanneer zij besluiten nemen die binnen de werkingssfeer van het Unierecht vallen, ook al voorziet de toepasselijke regelgeving niet uitdrukkelijk in een dergelijke formaliteit (zie in die zin arresten van 18 december 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, punt 38, en 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 31).

48 In het hoofdgeding legt de betrokken nationale regeling de administratieve overheid, die douanecontroles uitvoert, niet de verplichting op om de adressaat van een rectificatieaanslag te horen alvorens de vaststellingen te herzien en eventueel te corrigeren. Deze regeling bevat dus in beginsel een beperking van het recht van de adressaat van een rectificatieaanslag om te worden gehoord, ook al kan hij zijn standpunt doen gelden in het stadium van een later administratief bezwaar.

49 In dit verband herinnert het Hof eraan dat de regel dat aan de adressaat van een bezwarend besluit de gelegenheid moet worden gegeven om zijn opmerkingen kenbaar te maken voordat dit besluit wordt genomen, tot doel heeft, de bevoegde autoriteit in staat te stellen naar behoren rekening te houden met alle relevante elementen. Deze regel beoogt met name, ter verzekering van de effectieve bescherming van de betrokken persoon of onderneming, hen in staat te stellen om een vergissing te corrigeren of individuele omstandigheden aan te voeren die ervoor pleiten dat het besluit wordt

genomen, niet wordt genomen of dat in een bepaalde zin wordt besloten (zie in die zin arresten van 18 december 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, punt 49, en 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 38).

50 Het is echter vaste rechtspraak dat het algemene Unierechtelijke beginsel van eerbiediging van de rechten van verdediging geen absolute gelding heeft, maar beperkingen kan bevatten, mits deze werkelijk beantwoorden aan de doeleinden van algemeen belang die met de betrokken maatregel worden nagestreefd, en, het nagestreefde doel in aanmerking genomen, niet zijn te beschouwen als een onevenredige en onduldbare ingreep, waardoor de gewaarborgde rechten in hun kern worden aangetast (zie in die zin arresten van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 42, en 9 november 2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, punt 35).

51 Het Hof heeft reeds erkend dat het algemeen belang van de Europese Unie en met name het belang dat zij heeft bij een snelle inning van haar eigen middelen, vereisen dat de controles onverwijld en doeltreffend kunnen worden uitgevoerd (zie in die zin arresten van 18 december 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, punt 41, en 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 54).

52 Dat is het geval voor beschikkingen van de douaneautoriteiten.

53 Ingevolge artikel 243, lid 1, van het douanewetboek heeft iedere persoon het recht beroep in te stellen tegen beschikkingen van de douaneautoriteiten die betrekking hebben op de toepassing van de douanewetgeving en die hem rechtstreeks en individueel raken. Een krachtens artikel 243 van het douanewetboek ingesteld beroep schorst evenwel de tenuitvoerlegging van de bestreden beschikking in beginsel niet op overeenkomstig artikel 244, eerste alinea, van dat wetboek. Aangezien dat beroep geen schorsende werking heeft, staat het niet in de weg aan onmiddellijke tenuitvoerlegging van die beschikking. Artikel 244, tweede alinea, van het douanewetboek staat de douaneautoriteiten evenwel toe de tenuitvoerlegging van een beschikking in douanezaken geheel of gedeeltelijk op te schorten indien zij redenen hebben om aan de overeenstemming van de aangevochten beschikking met de douanewetgeving te twijfelen of indien de belanghebbende onherstelbare schade dreigt te lijden.

54 In de verwijzingsbeslissing verklaart de nationale rechter dat de nationale procedure van administratief bezwaar tegen handelingen van de douaneautoriteiten niet tot gevolg heeft dat de tenuitvoerlegging van de bezwarende beschikking automatisch wordt opgeschort en dat deze beschikking onmiddellijk buiten toepassing wordt gelaten.

55 Zoals blijkt uit de rechtspraak van het Hof, kan deze omstandigheid van zeker belang zijn bij het onderzoek of de beperking van het recht om voorafgaand aan de vaststelling van een bezwarend besluit te worden gehoord, eventueel gerechtvaardigd is (arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 65).

56 Wanneer een belanghebbende niet voorafgaand aan de vaststelling van een verzoek tot betaling wordt gehoord, moet het maken van bezwaar of instelling van administratief beroep tegen dat verzoek tot betaling echter niet noodzakelijkerwijs tot gevolg hebben dat de tenuitvoerlegging van dat verzoek tot betaling automatisch wordt opgeschort om de eerbiediging te verzekeren van het recht om te worden gehoord in het kader van dat bezwaar of beroep (arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 67).

57 Daarentegen is van belang dat de nationale procedure van administratief bezwaar tegen de handelingen van de douaneautoriteiten de volle werking van het Unierecht en in casu van de bepalingen van artikel 244 van het douanewetboek waarborgt.

58 Wat beschikkingen tot invordering van een douaneschuld betreft, is het algemeen belang van de Unie bij een snelle inning van haar eigen middelen de reden waarom artikel 244, tweede alinea, van het douanewetboek bepaalt dat instelling van beroep tegen een belastingaanslag slechts tot gevolg heeft dat tenuitvoerlegging van die aanslag wordt opgeschort, indien er redenen zijn om aan de overeenstemming van de aangevochten beschikking met de douanewetgeving te twijfelen of indien de belanghebbende onherstelbare schade dreigt te lijden (zie in die zin arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 68).

59 Aangezien de bepalingen van Unierecht als die van het douanewetboek moeten worden uitgelegd op basis van de grondrechten, die volgens vaste rechtspraak integrerend deel uitmaken van de algemene rechtsbeginselen waarvan het Hof de eerbiediging verzekert, moeten de nationale bepalingen ter uitvoering van de in artikel 244, tweede alinea, van het douanewetboek vastgelegde voorwaarden voor opschorting van de tenuitvoerlegging, verzekeren, wanneer de belanghebbende niet vooraf wordt gehoord, dat die voorwaarden niet eng worden toegepast of uitgelegd (zie in die zin arrest van 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punten 69 en 70).

60 In het hoofdgeding verklaart de verwijzende rechter dat opschorting van de tenuitvoerlegging van rectificatieaanslagen slechts kan worden toegekend voor zover is voldaan aan de voorwaarden van artikel 244 van het douanewetboek, zonder te verduidelijken volgens welke criteria de kantoren van het douaneagentschap opschorting van tenuitvoerlegging toekennen. In dit verband biedt de tekst van circulaire nr. 41 D van 17 juni 2002, die enkel verwijst naar de voorwaarden van artikel 244 van het douanewetboek, evenmin verduidelijking.

61 Voor zover de adressaat van rectificatieaanslagen als die in het hoofdgeding de mogelijkheid heeft om opschorting van de tenuitvoerlegging van deze handelingen tot aan de eventuele herziening ervan te krijgen en voor zover in de administratieve procedure de voorwaarden van artikel 244 van het douanewetboek niet eng worden toegepast, hetgeen de nationale rechter dient te beoordelen, wordt geen afbreuk gedaan aan de eerbiediging van de rechten van verdediging van de adressaat van de rectificatieaanslagen.

62 In elk geval dient te worden benadrukt dat de verplichting van de nationale rechter om de volle werking van het Unierecht te waarborgen niet meebrengt dat een besluit dat wordt aangevochten omdat het is vastgesteld in strijd met de rechten van de verdediging, in het bijzonder het recht om te worden gehoord, altijd nietig dient te worden verklaard. Volgens vaste rechtspraak leidt schending van de rechten van de verdediging, in het bijzonder het recht om te worden gehoord, immers pas tot nietigverklaring van het na afloop van de betrokken administratieve procedure genomen besluit, wanneer deze procedure zonder deze onregelmatigheid een andere afloop had kunnen hebben (arresten van 10 september 2013, G. en R., C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, punt 38, en 3 juli 2014, Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punten 78 en 79).

63 Gelet op voorgaande overwegingen dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat het recht van iedere persoon om te worden gehoord voorafgaand aan de vaststelling van een besluit dat zijn belangen kan schaden, aldus moet worden uitgelegd dat de rechten van verdediging van de adressaat van een rectificatieaanslag die door de douaneautoriteiten is vastgesteld zonder dat de belanghebbende vooraf is gehoord, niet zijn geschonden wanneer de nationale regeling op grond waarvan de belanghebbende de mogelijkheid heeft om deze handeling in een administratief beroep aan te vechten, onder verwijzing naar artikel 244 van het douanewetboek enkel voorziet in de mogelijkheid om om

opschorting van de tenuitvoerlegging van deze handeling tot aan de eventuele herziening ervan te verzoeken, en niet bepaalt dat de tenuitvoerlegging van de bestreden handeling automatisch wordt opgeschort wanneer administratief beroep wordt ingesteld, voor zover de toepassing van artikel 244, tweede alinea, van het douanewetboek, door de douaneautoriteiten, de toekenning van opschorting van de tenuitvoerlegging niet beperkt indien er redenen zijn om aan de overeenstemming van de aangevochten beschikking met de douanewetgeving te twijfelen of indien de belanghebbende onherstelbare schade dreigt te lijden.

## Kosten

64 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zevende kamer) verklaart voor recht:

**Het recht van iedere persoon om te worden gehoord voorafgaand aan de vaststelling van een besluit dat zijn belangen kan schaden, moet aldus worden uitgelegd dat de rechten van verdediging van de adressaat van een rectificatieaanslag die door de douaneautoriteiten is vastgesteld zonder dat de belanghebbende vooraf is gehoord, niet zijn geschonden wanneer de nationale regeling op grond waarvan de belanghebbende de mogelijkheid heeft om deze handeling in een administratief beroep aan te vechten, onder verwijzing naar artikel 244 van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2700/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 november 2000, enkel voorziet in de mogelijkheid om om opschorting van de tenuitvoerlegging van deze handeling tot aan de eventuele herziening ervan te verzoeken, en niet bepaalt dat de tenuitvoerlegging van de bestreden handeling automatisch wordt opgeschort wanneer administratief beroep wordt ingesteld, voor zover de toepassing van artikel 244, tweede alinea, van deze verordening, door de douaneautoriteiten, de toekenning van opschorting van de tenuitvoerlegging niet beperkt indien er redenen zijn om aan de overeenstemming van de aangevochten beschikking met de douanewetgeving te twijfelen of indien de belanghebbende onherstelbare schade dreigt te lijden.**

ondertekeningen