



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (седми състав)

20 декември 2017 година *

„Преюдициално запитване — Принцип на зачитане на правото на защита — Право на изслушване — Регламент (ЕИО) № 2913/92 — Митнически кодекс на Общността — Член 244 — Събиране на митни сборове — Липса на предварително изслушване на адресата преди приемането на ревизионен акт за изменение на данъчно задължение — Право на адресата да издейства спиране на изпълнението на акта за изменение на данъчното задължение — Липса на автоматично спиране на изпълнението в случай на подаване на жалба по административен ред — Препращане към условията, предвидени в член 244 от Митническия кодекс“

По дело C-276/16

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд, Италия) с акт от 17 март 2016 г., постъпил в Съда на 17 май 2016 г., в рамките на производство по дело

Prequ' Italia Srl

срещу

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli,

СЪДЪТ (седми състав),

състоящ се от: А. Rosas (докладчик), председател на състава, С. Toader и А. Prechal, съдии,

генерален адвокат: М. Wathelet,

секретар: А. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за италианското правителство, от G. Palmieri, в качеството на представител, подпомагана от G. Albenzio, avvocato dello Stato,
- за Европейската комисия, от F. Tomat и L. Grønfeldt, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

* Език на производството: италиански.

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58), изменен с Регламент (ЕО) № 2700/2000 на Европейския парламент и на Съвета от 16 ноември 2000 г. (ОВ L 311, 2000 г., стр. 17; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 13, стр. 12) (наричан по-нататък „Митническият кодекс“), и на принципа на зачитане на правото на защита съгласно правото на Съюза.
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Prequ' Italia Srl и Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Агенция „Митници и монополи“, Италия, наричана по-нататък „Агенция „Митници“) относно издаден от последната ревизионен акт за установяване на допълнителни задължения за данък върху добавената стойност (ДДС) при внос поради неспазване на задължението за физическо депозиране на стоки в данъчен склад.

Правна уредба

Митнически кодекс

- 3 Член 243 от Митническият кодекс гласи:

„1. Всяко лице може да обжалва решения на митническите органи, свързани с прилагането на митническото законодателство, които го засягат пряко и лично.

[...]

Жалбата трябва да се подаде в държавата членка, където е издадено или поискано решението.

2. Правото на обжалване може да се упражни:

- a) на първа фаза — пред митническите органи, определени за тази цел от държавите членки;
- b) на втора фаза — пред независима инстанция, която може да бъде съдебен орган или еквивалентен специализиран орган в съответствие с действащите разпоредби в държавите членки“.

- 4 Съгласно член 244 от Митническият кодекс:

„Подаването на жалбата няма суспензивен ефект спрямо оспорваното решение.

Въпреки това, митническите органи могат да спрат изцяло или частично изпълнението на въпросното решение, когато имат обосновано съмнение относно съответствието на оспорваното решение с разпоредбите на митническото законодателство или когато съществува опасност да бъде нанесена непоправима вреда на заинтересуваното лице.

Когато оспорваното решение има за последица прилагането на вносни или износни сборове, спирането на изпълнението е поставено в зависимост от наличието или учредяването на обезпечение. Въпреки това, това обезпечение може да не се изисква, когато поради положението на длъжника такова изискване би довело до сериозни затруднения от икономически или социален характер“.

5 Член 245 от Митническият кодекс гласи:

„Процедурата по обжалване се регламентира от държавите членки“.

Италианското право

6 Член 11, озаглавен „Изменение на ревизионен акт: компетентност и правомощия на [митническите] бюра“, в редакцията му, в сила към момента на настъпване на фактите по главното производство, от Законодателен декрет № 374 от 8 ноември 1990 г. относно преустройството на митническите учреждения и преразглеждането на установителните производства и на производствата по контрол (GURI № 291 от 14 декември 1990 г.; редовна притурка към GURI № 80, наричан по-нататък „Законодателен декрет № 374/1990“) гласи:

„1. Митническото бюро може да преразгледа влязъл в сила ревизионен акт дори когато стоките, до които се отнася, са оставени на разположение на оператора или вече са напуснали митническата територия. Преразглеждането се осъществява служебно или по искане на съответния оператор [...]

2. За целите на преразглеждането на ревизионния акт митническото бюро може да покани операторите [...] да се явят лично или чрез представител или да предоставят, в рамките на същия срок, сведения и документи [...], отнасящи се до стоките, които са предмет на митнически операции. [...]

[...]

5. Когато извършеното служебно или по искане на някоя от страните преразглеждане покаже [...] грешки, свързани с информацията, послужила за основа на ревизионния акт, бюрото извършва съответната корекция и уведомява за това оператора с известие *ad hoc*. [...]

5-bis. В мотивите на ревизионния акт се посочват фактическите обстоятелства и правните основания за приемането му. [...] Ревизионният акт е нищожен, ако не са посочени мотивите по настоящата алинея.

[...]

7. В срок от 30 дни от датата на връчването на известието операторът може да оспори корекцията. Към момента на оспорването се съставя протокол, с оглед на възможността да бъдат инициирани административните процедури за разрешаване на спорове, предвидени в член 66 и сл. от Консолидирания текст на митническото законодателство, одобрен с Декрет № 43 на президента на Републиката от 23 януари 1973 г.

8. След като корекцията стане окончателна, бюрото пристъпва към събиране на дължимите от оператора допълнителни задължения или започва служебно процедура за възстановяване на надвнесеното. При необходимост в изменения ревизионен акт се посочва оспорването на нарушенията, извършени под формата на декларации с невярно съдържание или на евентуално установените по-тежки нарушения“.

[...]“.

- 7 Член 12, параграф 7, озаглавен „Права и гаранции на данъчнозадълженото лице, което подлежи на данъчен контрол“, от Закон № 212 от 27 юли 2000 г. за приемане на разпоредби относно правата на данъчнозадължените лица (GURI № 177 от 31.7.2000 г., наричан по-нататък „Закон № 212/2000“), в редакцията му, в сила към момента на настъпване на фактите по главното производство, гласи:

„В съответствие с принципа за сътрудничество между администрацията и данъчнозадълженото лице, след като контролните органи издадат копие от заключителния протокол за извършените действия, в срок от 60 дни данъчнозадълженото лице може да представи своите забележки и искания, които се преценяват от данъчните органи. Ревизионният акт не се издава преди изтичането на този срок, освен в случаи на особена и обоснована неотложност“.

- 8 От акта за преюдициално запитване е видно, че през 2012 г., тоест след настъпването на фактите по главното производство, националният законодател отменя член 11, параграф 7 от Законодателен декрет № 374/1990, като заменя вътрешната система за оспорване с процедура, аналогична на предвидената в член 12 от Закон № 212/2000.

- 9 Член 66, озаглавен „Първоинстанционно административно производство за разрешаване на спорове“, от Декрет № 43 на президента на Републиката от 23 януари 1973 г. за утвърждаване на консолидирания текст на законодателните разпоредби в митническата област (GURI № 80 от 28 март 1973 г., наричан по-нататък „Консолидиран текст на митническото законодателство“) гласи:

„В преклузивен срок от 30 дни от подписването на протокола [в който се констатира, че собственикът на стоките оспорва решението на ръководителя на митническото бюро], операторът може да поиска от ръководителя на митническия отдел да разреши спора. За целта следва да подаде молба в този смисъл до компетентната митница, като представи документите и посочи доказателствата, които счита за релевантни. В срок от 10 дни митницата изпраща молбата, заедно с протокола [...] и становището си по нея, на ръководителя на митническия отдел, който решава спора с мотивирано решение [...]. Копие от становището на митницата се изпраща на заинтересувания оператор. Когато не е налице произнасяне в срока, посочен в първа алинея, претенцията на митницата се счита за приета [...]“.

- 10 Член 68 от Консолидирания текст на митническото законодателство, озаглавен „Второинстанционно административно производство за разрешаване на спорове“, гласи:

„Ръководителят на митническия отдел е длъжен да се произнесе с решение в срок от четири месеца от подаването на молбата по член 66, а компетентната митница е длъжна да уведоми незабавно заинтересованото лице. Последното може да обжалва решението на ръководителя на митническия отдел пред *Ministro per le finanze* [министърът на финансите]; [...]. Министърът се произнася с мотивирано решение след изслушване на централната консултативна комисия на митническите експерти, създадена въз основа на следващия член. Ако не е подадена жалба в срока, посочен във втора алинея, първоинстанционното решение се счита за прието. В този случай митницата прилага разпоредбите на член 61, последна алинея“.

- 11 В циркулярно писмо № 41 D) от 17 юни 2002 г. на Агенция „Митници“ се съдържат уточнения относно административните производства за разрешаване на митнически спорове по член 66 и сл. от Консолидирания текст на митническото законодателство. От това писмо следва, че когато операторът реши да иницира административна процедура за разрешаване на спора, срокът от 60 дни за обжалване на ревизионния акт пред данъчната юрисдикция започва да тече едва след приключване на посоченото административно производство, тоест след съобщаване на решението на регионалния директор на компетентната митническа агенция, с което ревизионният акт влиза в сила. Операторът може да реши да не използва административното

производство, предвидено в Консолидирания текст на митническото законодателство. В този случай ревизионният акт за изменение на задължението подлежи на обжалване в срок от 60 дни от датата на съобщаването му.

- 12 По отношение на предвидените в член 11, параграф 5 от Законодателен декрет № 374/1990 ревизионни актове в циркулярно писмо № 41 D се уточнява следното:

„[...] посочените ревизионни актове — в съответствие с член 244 от [...] Митническият кодекс [...] — подлежат на незабавно изпълнение срещу данъчнозадълженото лице и поради това подлежат на самостоятелно обжалване пред данъчните юрисдикции в посочения по-горе преклузивен срок. В това отношение трябва да се припомни, че оспорването на ревизионен акт за изменение на задължение в рамките на митнически спор по административен ред или чрез подаването на жалба до компетентната данъчна юрисдикция на провинцията, не спира неговото изпълнение (вж. посочения член 244 от Митническият кодекс [...]). Остава обаче възможността бюрата на Агенция „Митници“ да допуснат — след молба в този смисъл от заинтересувания оператор — спиране на изпълнението като обезпечителна мярка, по административен ред, когато са изпълнени условията, предвидени в посочената общностна разпоредба [...]“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 13 Prequ' Italia извършва внос на стоки, освободен от облагане с ДДС. Извършвайки митническите формалности, то се позовава на възможността да не плати ДДС, като в декларациите си за внос се задължава да депозира закупените стоки в определен данъчен склад. Внесените стоки обаче така и не са депозирани физически в този склад.
- 14 След като констатира, че Prequ' Italia е използвало данъчния склад чисто виртуално, на 13 ноември 2009 г. Ufficio delle Dogane di Livorno (Митническо бюро Ливорно, Италия) му издава десет ревизионни акта за установяване на допълнително задължение за данък върху добавената стойност при внос.
- 15 Във всеки от актовете се пояснявало, че данъчнозадълженото лице може, съгласно член 11, параграф 7 от Законодателен декрет № 374/1990, да подаде жалба по административен ред на основание член 66 и сл. от Консолидирания текст на митническото законодателство, като в случай на отхвърляне на жалбата данъчнозадълженото лице може да подаде жалба по съдебен ред.
- 16 В тези актове се посочвало също, че ако са изпълнени условията по член 244 от Митническият кодекс, може да се издейства спиране на изпълнението на ревизионния акт, като се подаде молба до областния директор на Агенция „Митници“, придружена с надлежно обезпечение за установените допълнителни митнически задължения.
- 17 В акта за преюдициално запитване не е уточнено дали в случая Prequ' Italia е ползвало признатата му от член 11, параграф 7 от Законодателен декрет № 374/1990 възможност да оспори ревизионните актове за изменение на данъчното задължение в срок от тридесет дни от датата на връчването им и да инициира административно производство за разрешаване на митнически спор по член 66 от Консолидирания текст на митническото законодателство.
- 18 Във всички случаи през февруари 2010 г. Prequ' Italia обжалва по съдебен ред десетте ревизионни акта за изменение на данъчното задължение пред Commissione tributaria provinciale di Livorno (данъчна юрисдикция на провинция Ливорно), която отхвърля жалбата с решение от 24 февруари 2011 г.

- 19 Prequ' Italia подава въззивна жалба срещу това решение пред Commissione tributaria regionale di Firenze (Областна данъчна юрисдикция Флоренция, Италия), която я отхвърля с решение от 13 декември 2012 г.
- 20 От представената пред Съда преписка е видно, че в тези жалби Prequ' Italia се позовава на нарушение на правото му на изслушване, като изтъква по същество, че ревизионните актове за изменение на данъчното задължение е трябвало да се приемат на основание член 12, параграф 7 от Закон № 212/2000, а не на основание член 11, параграф 7 от Законодателен декрет № 374/1990.
- 21 Както Commissione tributaria provinciale di Livorno (Данъчна юрисдикция на провинция Ливорно), така и Commissione tributaria regionale di Firenze (Областна данъчна юрисдикция Флоренция) потвърждават решението на митническия орган, като се позовават на практика на Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд, Италия), съгласно която член 12, параграф 7 от Закон № 212/2000 не се прилага в митническата сфера.
- 22 Prequ' Italia подава касационна жалба пред Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд).
- 23 Едно от основанията, които Prequ' Italia изтъква пред Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд), е нарушение на правото му на защита, тъй като митническото бюро е приело обжалваните ревизионни актове за изменение на данъчното задължение, без да го изслуша предварително в рамките на състезателно административно производство. То твърди, че е следвало да се приложи член 12, параграф 7 от Закон № 212/2000, който признава на данъчнозадълженото лице правото на състезателно производство и му дава възможност да изложи становището си пред компетентния административен орган.
- 24 В писмената си защита Агенция „Митници“ поддържа, че основанията, изтъкнати от Prequ' Italia, са несъстоятелни. Що се отнася до нарушението на принципа на състезателност в митническата сфера, тя подчертава, че съгласно практиката на Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд) член 12, параграф 7 от Закон № 212/2000 не се прилага към митническите производства. Освен това правото на състезателно производство било защитено от правната уредба, предвидена в член 11, параграф 7 от Законодателен декрет № 374/1990.
- 25 В това отношение запитващата юрисдикция посочва, на първо място, че съгласно нейната практика член 12, параграф 7 от Закон № 212/2000, който има за цел да гарантира зачитането на принципа на състезателност по отношение на данъчнозадълженото лице, е неприложим преди подаването на жалба срещу ревизионния акт по съдебен ред и във всички случаи е неприложим в митническата сфера.
- 26 Тя добавя, че във връзка с особеностите на митническата сфера, що се отнася до спазването на състезателното производство, многократно е постановявала, че макар зачитането на принципа на състезателност, включително по време на административната фаза, да не е предвидено изрично в Митническия кодекс, то все пак произтича от изричните разпоредби на член 11 от Законодателен декрет № 374/1990 и представлява общ принцип на правото на Съюза, който се прилага винаги когато администрацията предлага приемането акт, който има неблагоприятни последици спрямо дадено лице.
- 27 Запитващата юрисдикция уточнява също, че в решенията си тя многократно е постановявала, че зачитането на принципа на състезателност е гарантирано напълно от административните производства, предвидени в член 66 и сл. от Консолидирания текст на митническото законодателство, към които препраща член 11 от Законодателен декрет № 374/1990. Тези производства позволявали предварително провеждане на състезателно производство в полза на данъчнозадълженото лице, доколкото, от една страна, член 66 от Консолидирания текст на

митническото законодателство предвижда, че операторът подава административна жалба срещу ревизионния акт за изменение на данъчното задължение, „като предоставя документите и посочва доказателствата, които счита за релевантни“, и от друга страна, едва след приключване на състезателното административно производство — в случай на решение, което е изцяло или частично неблагоприятно за страната, подала административната жалба — ревизионният акт за изменение на данъчното задължение придобивал „окончателен характер“ и данъчнозадълженото лице можело да го обжалва по съдебен ред.

- 28 На второ място, запитващата юрисдикция се позовава на практиката на Съда относно правото на изслушване, и по-специално на решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041).
- 29 Като припомня принципите, изведени от Съда в рамките на дело, в което спирането на изпълнението на ревизионен акт за установяване на митническо задължение, приет в нарушение на правото на предварително изслушване, е предвидено в циркулярно писмо на съответното министерство, запитващата юрисдикция си задава въпроса какво става, когато, както в случая, вътрешната правна уредба само предвижда спиране на изпълнението на акт, приет без предварително изслушване на заинтересованото лице, като препраща единствено към член 244 от Митническият кодекс, без да е налице конкретна правна уредба за прилагането на тези разпоредби.
- 30 В това отношение запитващата юрисдикция подчертава, че спирането на изпълнението на митнически акт, приет без предварителното изслушване на данъчнозадълженото лице, не е автоматична последица от подаването на административната жалба, а само мярка, която администрацията може да вземе, ако са налице предвидените в посочения член 244 условия.
- 31 Ето защо запитващата юрисдикция си задава въпроса дали принципите относно зачитането на правото на изслушване в митническата сфера, както са формулирани в решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041), допускат национална митническа правна уредба като приложимата към датата на настъпване на фактите по главното производство, която предвижда възможността адресатът на ревизионен акт, приет без провеждането на предварително състезателно производство, да издействат спиране на изпълнението на акта в момента на подаване на жалбата, като препраща към изискванията по член 244 от Митническият кодекс, и не предвижда спиране на изпълнението на обжалвания акт като автоматична последица от подаването на административна жалба.
- 32 При тези обстоятелства Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Противоречи ли на общия принцип на правото Европейския съюз на състезателност италианска правна уредба [разглежданата в случая данъчна правна уредба], която не предвижда спиране на изпълнението на данъчен акт като автоматична последица от обжалването му в полза на данъчнозадължено лице, което не е било изслушано от митническата администрация преди приемането на този акт?“.

По преюдициалния въпрос

По допустимостта на преюдициалното запитване

- 33 Италианското правителство и Европейската комисия оспорват допустимостта на преюдициалния въпрос.

- 34 Италианското правителство повдига възражение за недопустимост на преюдициалното запитване, с мотива че твърдението на Prequ' Italia, че е нарушено правото му на защита, е неоснователно, тъй като преди приемането на ревизионните актове за изменение на данъчното задължение това дружество е било уведомено за откриването на административното производство и за правото му да представи становище в срок от 30 дни, и по този начин се е ползвало от състезателно производство.
- 35 Комисията изпитва съмнения дали запитващата юрисдикция е определила в достатъчна степен фактичката и правна рамка, в която се вписва поставеният въпрос, за да може Съдът да разполага с необходимите фактически и правни елементи, които да му позволят да бъде полезен с отговора си на поставения въпрос.
- 36 В това отношение тя посочва, че запитващата юрисдикция само е изложила накратко релевантните факти и процесуалните особености, довели до отправяне на преюдициалното запитване. Следователно не ставало ясно дали Prequ' Italia е оспорило ревизионните актове за изменение на данъчното задължение, каквато възможност му предоставя член 11, параграф 7 от Законодателен декрет № 374/1990, и дали впоследствие е инициирало административно производство за разрешаване на спорове. Освен това не се посочвало дали Prequ' Italia е подало молба за спиране на изпълнението на посочените актове и дали тази молба е била уважена или отхвърлена.
- 37 В това отношение следва да се припомни, че съгласно постоянната съдебна практика производството по член 267 ДФЕС е инструмент за сътрудничество между Съда и националните юрисдикции, при който именно последните са отговорни да преценят — предвид особеностите на всяко дело — както необходимостта от преюдициално решение, за да могат да се произнесат, така и релевантността на въпросите, които поставят на Съда (решение от 12 октомври 2017 г., Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, т. 31 и цитираната съдебна практика).
- 38 Макар, разбира се, актът за преюдициално запитване да трябва да отговаря на изискванията по член 94 от Процедурния правилник на Съда, като в противен случай ще бъде обявен за недопустим (вж. в този смисъл решение от 5 юли 2016 г., Огнянов, C-614/14, EU:C:2016:514, т. 18, 19 и 21), отказът за произнасяне по отправен от национална юрисдикция преюдициален въпрос все пак е възможен само когато е съвсем очевидно, че исканото тълкуване на правото на Съюза няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора в главното производство, когато проблемът е от хипотетично естество или още когато Съдът не разполага с необходимите данни от фактическа и правна страна, за да бъде полезен с отговора на поставените му въпроси (решение от 12 октомври 2017 г., Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, т. 32 и цитираната съдебна практика).
- 39 В случая следва да се посочи, че въпросът, поставен в настоящото дело, явно се отнася до възможността за спиране на изпълнението — в рамките на административно производство за разрешаване на митнически спор и следователно преди подаването на жалба по съдебен ред — на ревизионен акт в митническата сфера и има връзка с отговора, предоставен от Съда на втория въпрос, разгледан в рамките на решението от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041).
- 40 Запитващата юрисдикция счита, че посочените в това решение принципи са приложими към висящия пред нея спор, но същевременно изразява съмнение по въпроса дали, за да се изключи незаконосъобразността на дадена мярка от митническата сфера, приета без предварително изслушване на данъчнозадълженото лице, е необходимо националната правна уредба да гарантира на това данъчнозадължено лице, от една страна, възможност да оспори въпросния акт по административен ред, и от друга страна, спиране на изпълнението на този акт като автоматична последица от подаването на такава административна жалба.

- 41 Следователно представената в акта за преюдициално запитване фактическа и правна рамка изяснява мотивите, поради които запитващата юрисдикция отправя запитване до Съда, и е достатъчна за изясняване на отправения от запитващата юрисдикция въпрос, който се отнася до съвместимостта с правото на изслушване на национална правна уредба, съгласно която адресатът на ревизионен акт за изменение на данъчно задължение може да оспори този акт по административен ред и да поиска спиране на изпълнението му, но спирането на изпълнението на акта не е обичайна и автоматична последица от подаването на административната жалба.
- 42 От друга страна, що се отнася до доводите на италианското правителство, следва да се отбележи, че от акта за преюдициално запитване е видно, че тълкуването на принципа на зачитане на правото на изслушване в митническата сфера е необходимо на запитващата юрисдикция. Във всички случаи актът за преюдициално запитване не дава основание да се счита, че поставеният въпрос не е релевантен за решаването на спора, с който е сезирана запитващата юрисдикция.
- 43 Предвид гореизложеното следва да се приеме, че преюдициалният въпрос е допустим.

По същество

- 44 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали правото на всяко лице да бъде изслушано преди приемането на решение, което може да засегне неблагоприятно интересите му, трябва да се тълкува в смисъл, че правото на защита на адресата на ревизионен акт за изменение на данъчно задължение, приет от митническите органи без предварително изслушване на заинтересованото лице, е нарушено, ако националната правна уредба, която позволява на заинтересованото лице да оспори този акт по административен ред, предвижда само възможността да се поиска спиране на изпълнението на акта до евентуалното му изменение, препращайки към член 244 от Митническия кодекс, но не предвижда, че подаването на административна жалба спира автоматично изпълнението на този акт.
- 45 В това отношение следва да се припомни, че съгласно добре установената съдебна практика зачитането на правото на защита е основен принцип на правото на Съюза, а правото на изслушване във всяка процедура е неразделна част от този принцип (решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 28 и цитираната съдебна практика).
- 46 По силата на този принцип, който трябва да се прилага, когато административен орган възнамерява да издаде спрямо определено лице акт с неблагоприятни за него последици, адресатите на решения, които осезаемо засягат техните интереси, трябва да получат възможност да представят надлежно своето становище относно фактите и обстоятелствата, на които административният орган възнамерява да основе своето решение (решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 30 и цитираната съдебна практика).
- 47 Това задължение тежи върху административните органи на държавите членки, когато вземат решения, попадащи в приложното поле на правото на Съюза, дори и приложимото законодателство да не предвижда изрично подобно изискване (вж. в този смисъл решения от 18 декември 2008 г., Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, т. 38 и от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 31).
- 48 В делото по главното производство обаче въпросната национална правна уредба не задължава администрацията, която извършва митнически проверки, да изслушва адресатите на ревизионните актове за изменение на данъчно задължение, преди да пристъпи към

преразглеждане на съдържащите се в тях констатации и към евентуалното им изменение. Така тази правна уредба по принцип съдържа ограничение на правото на изслушване на адресатите на тези ревизионни актове, въпреки че те могат да изложат становището си на по-късен етап, при евентуално обжалване по административен ред.

- 49 В това отношение Съдът припомня, че правилото, че на адресата на решение с неблагоприятни последици трябва да бъде предоставена възможност да изложи своето становище, преди решението да бъде прието, има за цел компетентният орган да бъде в състояние да отчете надлежно всички релевантни факти и обстоятелства. За да осигури на засегнатото лице или предприятието ефективна защита, това правило цели по-конкретно последните да имат възможност да поправят грешка или да изтъкнат такива свързани с личното им положение обстоятелства, които налагат решението да бъде прието, да не бъде прието или да има едно или друго съдържание (вж. в този смисъл решения от 18 декември 2008 г., *Sopropé*, C-349/07, EU:C:2008:746, т. 49 и от 3 юли 2014 г., *Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics*, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 38).
- 50 Съгласно установената практика на Съда обаче основният принцип на правото на Съюза на зачитане на правото на защита не представлява безусловен прерогатив и може да бъде предмет на ограничения, при условие че ограниченията действително отговарят на преследвани с въпросната мярка цели от общ интерес и не съставляват с оглед на преследваната цел прекомерно и недопустимо засягане на така гарантираните права (вж. в този смисъл решения от 3 юли 2014 г., *Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics*, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 42 и от 9 ноември 2017 г., *Ispas*, C-298/16, EU:C:2017:843, т. 35).
- 51 Съдът вече е признал, че общият интерес на Европейския съюз, и по-специално интересът от събиране в най-кратък срок на неговите собствени приходи, изисква контролът да може да се осъществява бързо и ефикасно (вж. в този смисъл решения от 18 декември 2008 г., *Sopropé*, C-349/07, EU:C:2008:746, т. 41 и от 3 юли 2014 г., *Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics*, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 54).
- 52 Такъв е случаят с решенията на митническите органи.
- 53 Съгласно член 243, параграф 1 от Митническия кодекс всяко лице може да обжалва решения на митническите органи, свързани с прилагането на митническото законодателство, които го засягат пряко и лично. По силата на член 244, първа алинея от този кодекс обаче подаването на жалба по член 243 от същия по принцип не спира изпълнението на оспорваното решение. След като няма суспензивно действие, жалбата не е пречка за незабавното изпълнение на това решение. Член 244, втора алинея от Митническия кодекс обаче овластява митническите органи да спрат изцяло или частично изпълнението на митническо решение, когато имат обосновано съмнение относно съответствието на оспорваното решение с разпоредбите на митническото законодателство или когато съществува опасност да бъде нанесена непоправима вреда на заинтересуваното лице.
- 54 В акта за преюдициално запитване националната юрисдикция посочва, че националното производство за обжалване по административен ред на актове на митническите органи не води до автоматично спиране на изпълнението на неблагоприятното решение и не го прави незабавно неприложимо.
- 55 Както следва от практиката на Съда, това обстоятелство може да има известно значение при преценката за евентуална обоснованост на ограничението на правото на изслушване преди приемането на неблагоприятно решение (решение от 3 юли 2014 г., *Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics*, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 65).

- 56 При липсата на изслушване преди издаването на акта за установяване на данъчно задължение обаче подаването на административна жалба срещу този акт пред издалия го или пред горестоящ орган не трябва непременно да води до автоматично спиране на изпълнението на въпросния акт, за да е гарантирано зачитането на правото на изслушване в рамките на това обжалване (решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 67).
- 57 Необходимо е обаче националното производство за обжалване по административен ред на актовете, издадени от митническите органи, да гарантира пълното действие на правото на Съюза, в случая на член 244 от Митническия кодекс.
- 58 Що се отнася до решенията за събиране на задължения в митническата сфера, именно поради общия интерес на Съюза да събира собствените си ресурси в най-кратък срок член 244, втора алинея от Митническия кодекс предвижда, че подаването на жалба срещу ревизионния акт няма суспензивен ефект спрямо този акт, освен ако не е налице съмнение относно съответствието на оспорваното решение с разпоредбите на митническото законодателство или съществува опасност да бъде нанесена непоправима вреда на заинтересуваното лице (вж. в този смисъл решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 68).
- 59 Тъй като разпоредбите на правото на Съюза, каквито са разпоредбите на Митническия кодекс, трябва да се тълкуват с оглед на основните права, които съгласно постоянната съдебна практика са неразделна част от общите принципи на правото, за чието спазване следи Съдът, националните разпоредби, с които се прилагат условията по член 244, втора алинея от Митническия кодекс относно допускането на спиране на изпълнението, би трябвало, ако не се провежда предварително изслушване, да гарантират, че тези условия няма да се прилагат или тълкуват стеснително (вж. в този смисъл решение от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 69 и 70).
- 60 В делото по главното производство запитващата юрисдикция посочва, че се допуска спиране на изпълнението на ревизионните актове за изменение на данъчно задължение само ако са изпълнени условията по член 244 от Митническия кодекс, без да уточнява критериите, които прилагат бюрата на Агенция „Митници“, за да преценят дали да допуснат спирането. В това отношение не е предвидено нищо и в текста на циркулярно писмо № 41 D от 17 юни 2002 г., което само препраща към условията по член 244 от Митническия кодекс.
- 61 След като адресатът на актове за изменение на данъчно задължение като разглежданите в главното производство има възможност да издейства спиране на изпълнението на посочените актове до евентуалното им изменение и след като в рамките на административното производство условията по член 244 от Митническия кодекс не са приложени стеснително, което трябва да се прецени от запитващата юрисдикция, не е накърнено правото на защита на адресата на актовете за изменение на данъчното задължение.
- 62 Във всички случаи трябва да се подчертае, че задължението на националната юрисдикция да гарантира пълното действие на правото на Съюза не води винаги до отмяна на оспорваното решение, когато то е прието в нарушение на правото на защита. Всъщност съгласно установената съдебна практика нарушението на правото на защита, и в частност на правото на изслушване, налага отмяна на взетото в съответното административно производство решение само ако при липсата на това нарушение производството би довело до друг резултат (решения от 10 септември 2013 г., G. и R., C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, т. 38 и от 3 юли 2014 г., Kamino International Logistics и Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 и C-130/13, EU:C:2014:2041, т. 78 и 79).

63 С оглед на гореизложеното на поставения въпрос следва да се отговори, че правото на всяко лице да бъде изслушано преди приемането на решение, което може да засегне неблагоприятно интересите му, трябва да се тълкува в смисъл, че правото на защита на адресата на ревизионен акт за изменение на данъчно задължение, приет от митническите органи без предварително изслушване на заинтересованото лице, не е нарушено, ако националната правна уредба, която позволява на заинтересованото лице да оспори този акт по административен ред, предвижда само възможността да се поиска спиране на изпълнението на акта до евентуалното му изменение, препращайки към член 244 от Митническият кодекс, а подаването на административна жалба не спира автоматично изпълнението на обжалвания акт, при условие че прилагането на член 244, втора алинея от Митническият кодекс от митническите органи не ограничава допускането на спиране на изпълнението, когато е налице съмнение относно съответствието на обжалваното решение с разпоредбите на митническото законодателство или съществува опасност да бъде нанесена непоправима вреда на заинтересуваното лице.

По съдебните разноски

64 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (седми състав) реши:

Правото на всяко лице да бъде изслушано преди приемането на решение, което може да засегне неблагоприятно интересите му, трябва да се тълкува в смисъл, че правото на защита на адресата на ревизионен акт за изменение на данъчно задължение, приет от митническите органи без предварително изслушване на заинтересованото лице, не е нарушено, ако националната правна уредба, която позволява на заинтересованото лице да оспори този акт по административен ред, предвижда само възможността да се поиска спиране на изпълнението на акта до евентуалното му изменение, препращайки към член 244 от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността, изменен с Регламент (ЕО) № 2700/2000 на Европейския парламент и на Съвета от 16 ноември 2000 г., а подаването на административна жалба не спира автоматично изпълнението на обжалвания акт, при условие че прилагането на член 244, втора алинея от посочения регламент от митническите органи не ограничава допускането на спиране на изпълнението, когато е налице съмнение относно съответствието на обжалваното решение с разпоредбите на митническото законодателство или съществува опасност да бъде нанесена непоправима вреда на заинтересуваното лице.

Подписи