



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

13. marts 2014*

»Præjudiciel forelæggelse — EF-toldkodeksen — artikel 243 og 245 — forordning (EØF) nr. 2454/93 — artikel 181a — afgørelse, der kan anfægtes ved et søgsmål — formaliteten med hensyn til et søgsmål uden forudgående administrativ klage — princippet om overholdelse af retten til forsvar«

I de forenede sager C-29/13 og C-30/13,

angående to anmodninger om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Administrativen sad Sofia-grad (Bulgarien) ved afgørelser af 4. januar 2013, indgået til Domstolen den 21. januar 2013, i sagerne

Global Trans Lodzhistik OOD

mod

Nachalnik na Mitnitsa Stolichna,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne A. Borg Barthet (refererende dommer), E. Levits, S. Rodin og F. Biltgen,

generaladvokat: M. Wathelet

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Global Trans Lodzhistik OOD ved advokat M. Aydarova
- Nachalnik na Mitnitsa Stolichna ved S. Zlatkov, som befuldmægtiget
- den bulgarske regering ved E. Petranova og D. Drambozova, som befuldmægtigede
- den spanske regering ved M. García-Valdecasas Dorrego, som befuldmægtiget
- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Albenzio

* Processprog: bulgarsk.

— Europa-Kommissionen ved L. Keppenne, S. Petrova og B.-R. Killmann, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningerne om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 243 og 245 i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks (EFT L 302, s. 1), som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996 (EFT 1997 L 17, s. 1, herefter »toldkodeksen«), samt artikel 181a, stk. 2, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 2454/93 af 2. juli 1993 om visse gennemførelsesbestemmelser til forordning nr. 2913/92 (EFT L 253, s. 1), som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 3254/94 af 19. december 1994 (EFT L 346, s. 1, herefter »forordning nr. 2454/93«).
- 2 Anmodningerne er blevet indgivet i forbindelse med to tvister mellem på den ene side Global Trans Lodzhistik OOD (herefter »Global Trans Lodzhistik«) og Nachalnik na Minitsa Stolichna (tolldirektøren i Sofia) vedrørende et søgsmål, som dette selskab har iværksat med påstand om annullation af to afgørelser, der berigtiger toldværdien for varer, som selskabet har importeret, og som pålægger selskabet en efteropkrævning af merværdiafgift (herefter »moms«).

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Toldkodeksens artikel 4, nr. 5), er affattet således:

»I denne kodeks forstås ved:

[...]

- 5) afgørelse: enhver forvaltningsakt vedrørende toldforskrifter, hvorved der tages stilling til et konkret tilfælde, og som har retsvirkning for en eller flere personer, hvis identitet kendes eller kan fastslås; dette udtryk omfatter bl.a. en bindende oplysning i henhold til artikel 12.«
- 4 Kodeksens artikel 6, stk. 3, bestemmer:
»En skriftlig afgørelse skal begrundes af toldmyndighederne, når den ikke imødekommer en anmodning, eller den har negative følger for den person, den er rettet til. Den i artikel 243 hjemlede klageadgang skal angives i afgørelsen.«
- 5 Toldkodeksens artikel 243 har følgende ordlyd:
»1. Enhver person kan indgive klage mod afgørelser, der træffes af toldmyndighederne om anvendelse af toldforskrifterne, og som berører den pågældende umiddelbart og individuelt.

[...]

2. Klagen kan

- a) i første instans indgives til den af medlemsstaterne hertil udpegede toldmyndighed
- b) i anden instans indgives til en uafhængig instans, der kan være en domstol eller et tilsvarende specialiseret organ, i overensstemmelse med de gældende bestemmelser i medlemsstaterne.«
- 6 Artikel 245 i kodeksen foreskriver:
- »De nærmere bestemmelser om klageadgangen fastsættes af medlemsstaterne.«
- 7 Artikel 181a i forordning nr. 2454/93 bestemmer:
- »1. Toldmyndighederne har ikke pligt til at fastsætte toldværdien af indførte varer efter transaktionsværdimetoden, hvis de efter proceduren i stk. 2 ud fra begrundet tvivl ikke er overbevist om, at den angivne værdi svarer til det samlede beløb, der er betalt eller skal betales for varen som omhandlet i kodeksens artikel 29.
2. Når toldmyndighederne er i tvivl som anført i stk. 2, kan de i henhold til artikel 178, stk. 4, kræve yderligere oplysninger. Hvis toldmyndighederne stadig har begrundet tvivl, skal de inden der træffes en endelig afgørelse underrette den pågældende person skriftligt, hvis denne anmoder herom, om grundene til denne tvivl samt indrømme ham en rimelig mulighed for at svare. En endelig, begrundet afgørelse skal afgives skriftligt til den pågældende person.«

Bulgarsk ret

- 8 Artikel 211a i Zakon za mitnitsite (toldloven, DV nr. 15, af 6.2.1998, herefter »ZM«) bestemmer:
- »Afgørelser om tvangsinddrivelse af offentligretlige statslige fordringer er individuelle forvaltningsakter, der træffes af direktøren for det toldkontor, i hvis stedlige kompetenceområde den ikke rettidigt betalte skyld er opstået. Ved disse afgørelser fastslås, at toldskyld og andre offentligretlige fordringer kan fuldbyrdes.«
- 9 I henhold til ZM's artikel 211f kan en afgørelse om tvangsinddrivelse gøres til genstand for klage for tolddirektøren inden for en frist på 14 dage.
- 10 ZM's artikel 220, stk. 1, foreskriver:
- »Enhver kan indgive klage i henhold til den i forvaltningsretsplejeloven foreskrevne fremgangsmåde mod de afgørelser fra toldmyndighederne, som vedkommende er genstand for.«
- 11 Artikel 148 i Administrativnoprotsesualen kodeks (forvaltningsretsplejeloven, DV nr. 30, af 11.4.2006) bestemmer:
- »Enhver forvaltningsakt kan gøres til genstand for domstolsprøvelse, herunder når muligheden for administrativ rekurs ikke er blevet udtømt, medmindre andet er fastsat i denne lov eller en særlov.«

Tvisterne i hovedsagerne og de præjudicielle spørgsmål

- 12 Den 15. september 2010 (sag C-30/10) og 23. september 2010 (sag C-29/13) indgav Global Trans Lodzhistik to toldangivelser for varer importeret fra Tyrkiet under toldproceduren for overgang til frit forbrug og til fri omsætning.

- 13 De bulgarske toldmyndigheder foretog en dokument- og varekontrol i henhold til toldkodeksens artikel 68. Da der forelå tvivl om, hvorvidt den opgivne værdi udgjorde den pris, der rent faktisk blev betalt eller skulle betales, udtog disse toldmyndigheder stikprøver af varerne og anmodede Global Trans Lodzhistik om yderligere oplysninger i henhold til artikel 178, stk. 4, og artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93. Global Trans Lodzhistik svarede den 15. september 2010 (sag C-30/13) og den 23. september 2010 (sag C-29/13), at selskabet ikke kunne afgive de ønskede oplysninger, og anførte, at den internationale salgsaftale fastsatte en udskudt betaling for varerne.
- 14 Ved beslutning nr. 9600-0561/01.10.2010 (sag C-29/13) og nr. 9600-541/24.09.2010 (sag C-30/13) fastsatte Nachalnik na Minitsa Stolichna en ny toldværdi for en del af varerne, som blev fastlagt i henhold til toldlovens artikel 30, stk. 2, litra b). På grundlag af denne genvurdering af toldværdien pålagde disse afgørelser en afgiftskorrigerings på henholdsvis 3 083,38 bulgarske leva (BGN) og 2 192,13 BGN for yderligere skyldig moms (herefter »de omtvistede afgørelser«).
- 15 De omtvistede afgørelser nævner udtrykkeligt, at Global Trans Lodzhistik i overensstemmelse med toldkodeksens artikel 221 blev givet meddelelse om beløbet for toldskylden.
- 16 Global Tranz Lodzhistik indbragte de omtvistede beslutninger direkte for den foreliggende ret, Administrativen sad Sofia-grad (forvaltningsdomstolen i Sofia), uden at benytte muligheden for forudgående administrativ prøvelse for Nachalnik na Minitsa Stolichna. Global Tranz Lodzhistik har gjort gældende, at toldværdien ikke er korrekt fastsat, og at der er begået procedurefejl, idet selskabets ret til at blive hørt og fremsætte indsigelser inden vedtagelsen af den endelige beslutning, som bestemt i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, ikke blev overholdt.
- 17 Den forelæggende ret afviste de to søgsmål.
- 18 I hver af de to kendelser om afvisning fandt den forelæggende ret, at en forudgående administrativ klage var obligatorisk påkrævet, idet toldkodeksens artikel 243 foreskriver en klageprocedure i to instanser. Den forelæggende ret hjemviste derfor de to sager til Nachalnik na Minitsa Stolichna.
- 19 Varhoven administrativen sad (den øverste forvaltningsdomstol) ophævede disse to kendelser fra den forelæggende ret og hjemviste de to sager til denne med den begrundelse, at den administrative rekurs ikke var obligatorisk i det foreliggende tilfælde, da toldkodeksens artikel 243, stk. 2, ikke fandt anvendelse.
- 20 Den forelæggende ret har på baggrund af national retspraksis, hvoraf følger, at de pågældende afgørelser ikke kan anses for endelige retsakter, men at de er en del af proceduren for vedtagelse af beslutningen om statens tvangsinddrivelse af offentlige fordringer, atter afvist søgsmålene mod disse afgørelser og kvalificeret dem som forberedende retsakter, idet de anses for »underretninger« i toldkodeksens artikel 221's forstand.
- 21 Varhoven administrativen sad ophævede den forelæggende rets kendelser om afvisning med den begrundelse, at der var fastsat en ny toldværdi i de anfægtede afgørelser, og at afgørelserne derfor udgør en afgørelse som omhandlet i toldkodeksens artikel 4, nr. 5), der i henhold til toldkodeksens artikel 243, stk. 1, kan anfægtes for en domstol. Varhoven administrativen sad anførte ligeledes, at den af den forelæggende ret nævnte retspraksis kun fandt anvendelse, hvis den omhandlede retsakt udgjorde en underretning i ZM's artikel 206's forstand, der er omfattet af proceduren for vedtagelse af afgørelsen om statens tvangsinddrivelse af offentlige fordringer.
- 22 Den forelæggende ret, til hvilken de to sager atter er blevet hjemvist af Varhoven administrativen sad, har overvejet rækkevidden af toldkodeksens artikel 243 og 245. Denne ret har nemlig fundet, at dette søgsmåls antagelse til realitetsbehandling og den obligatoriske karakter af den forudgående administrative klage ikke klart fremgår af toldkodeksens artikel 243. Fastsættelsen af den retsakt, der

kan anfægtes for en domstol som led i en procedure for fastslåelse af inddrivelse af en toldgæld, afhænger af udstrækningen af medlemsstaternes processuelle autonomi i henhold til denne kodeks' artikel 245.

- 23 Det er den forelæggende rets opfattelse, at det i den forbindelse skal præciseres, om de pågældende afgørelser skal anses for endelige i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93's forstand, hvorefter de udgør retsakter, der i henhold til EU-retten kan anfægtes for en domstol, eller om disse retsakter er reguleret i national ret og skal kvalificeres som »foranstaltninger« som omhandlet i toldkodeksens artikel 232, stk. 1, litra a).
- 24 Administrativen sad Sofia-grad har på den baggrund besluttet at udsætte sagerne og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal [toldkodeksens artikel 243, stk. 1], når bestemmelsen sammenholdes med toldkodeksens artikel 245 samt princippet om ret til forsvar og om retskraft, fortolkes således, at den ikke er til hinder for en national ordning som den i [ZM's artikel 220 og 211a], hvorefter mere end én afgørelse fra en toldmyndighed, ved hvilken der meddeles efteropkrævning af toldskyld, som skal opkræves senere, kan anfægtes, selv når der i hovedsagen ville kunne træffes en endelig afgørelse om meddelelse af denne efteropkrævning i henhold til artikel 181a, stk. 2, i [forordning nr. 2454/93]?
 - 2) Skal [toldkodeksens artikel 243, stk. 2,] om klageadgang fortolkes således, at den ikke kræver, at en endelig afgørelse som omhandlet i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 først skal anfægtes administrativt, inden sagen kan føres for en domstol?
 - 3) Skal artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 i en situation som den i hovedsagen foreliggende fortolkes således, at en afgørelse fra toldmyndigheden, i forbindelse med hvilken de rettigheder til at blive hørt og fremsætte indsigelser, som proceduren i henhold til denne bestemmelse indebærer, ikke blev overholdt, ikke er en endelig afgørelse i denne bestemmelses forstand, men kun udgør en del af proceduren til fastsættelse af den endelige afgørelse? Subsidiært, skal denne bestemmelse i en situation som den i hovedsagen foreliggende fortolkes således, at den afgørelse, der er truffet med de ovennævnte procedurefejl, er underlagt en direkte domstolskontrol, og at domstolen skal træffe afgørelse om realiteten i det anlagte søgsmål?
 - 4) Skal artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 i en situation som den i hovedsagen foreliggende, og henset til legalitetsprincippet, fortolkes således, at en afgørelse fra toldmyndigheden, i forbindelse med hvilken de rettigheder til at blive hørt og fremsætte indsigelser, som proceduren i henhold til denne bestemmelse indebærer, ikke blev overholdt, er ugyldig som følge af en væsentlig procedurefejl, der skal sidestilles med en tilsidesættelse af et væsentligt formkrav, hvis manglende overholdelse medfører retsaktens ugyldighed, uanset tilsidesættelsens konsekvenser i den konkrete sag, således at retsinstansen skal træffe afgørelse om et til prøvelse heraf anlagt søgsmål uden at have mulighed for at overveje at tilbagesende sagen til den administrative myndighed, for at denne træffer endelig afgørelse i medfør af de gældende bestemmelser?«
- 25 Ved kendelse afsagt af Domstolens præsident den 8. marts 2013 blev sagerne C-29/13 og C-30/13 forenet med henblik på den skriftlige forhandling og dommen.

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 26 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om en afgørelse som en af de i hovedsagerne omtvistede, hvis formål er en berigtigelse i henhold til toldkodeksens artikel 30, stk. 2, litra b), af toldværdien for varer, hvilket medfører underretning til klarereren om efteropkrævning af moms, udgør en anfægtelig retsakt i henhold til toldkodeksens artikel 243. Den forelæggende ret spørger endvidere, om nævnte kodeks' artikel 245, henset til de almindelige principper om overholdelse af retten til forsvar og retskraft, er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagerne omhandlede, der fastsætter to adskilte klageadgange for at anfægte toldmyndighedernes afgørelser.
- 27 Hvad på den ene side angår spørgsmålet, om en beslutning som den i hovedsagerne omhandlede udgør en anfægtelig retsakt i henhold til toldkodeksens artikel 243, følger det af en sammenholdelse af denne kodeks' artikel 243, stk. 1, og artikel 4, nr. 5), at enhver person kan indgive klage mod enhver afgørelse, der træffes af toldmyndighederne om anvendelse af toldforskrifterne, og som berører den pågældende umiddelbart og individuelt.
- 28 Det bemærkes, at de omtvistede afgørelser er blevet truffet af Nachalnik na Minitsa Stolichna, og at deres genstand er en berigtigelse på grundlag af toldkodeksens artikel 30, stk. 2, litra b), af toldværdien af varer, som oprindeligt var deklareret af Global Trans Lodzhistik, med meddelelse af en efteropkrævning af moms til følge.
- 29 De omtvistede afgørelser er således blevet behandlet under anvendelse af toldforskrifterne og har direkte retlig virkning for Global Trans Lodzhistik, for så vidt som de ligger til grund for et momskrav mod dette selskab til fordel for den bulgarske stat.
- 30 Det fremgår derudover af toldkodeksens artikel 6, stk. 3, at en afgørelse om anvendelse af toldforskrifterne skal angive den i denne kodeks' artikel 243 hjemlede klageadgang, når den har negative følger for den person, den er rettet til.
- 31 Det følger heraf, at de omtvistede afgørelser er retsakter, der kan anfægtes som omhandlet i toldkodeksens artikel 243.
- 32 Hvad for det andet angår spørgsmålet om, hvorvidt toldkodeksens artikel 245, henset til de almindelige principper om retten til forsvar og retskraft, er til hinder for en national lovgivning som ZM, der foreskriver to særskilte klageadgange til anfægtelse af toldmyndighedernes afgørelser, bemærkes det, at de nærmere bestemmelser om klageadgangen i henhold til kodeksens artikel 245 fastsættes af medlemsstaterne.
- 33 I henhold til Domstolens faste praksis tilkommer det i mangel af EU-retlige bestemmelser på området hver enkelt medlemsstat i sin interne retsorden at udpege de kompetente domstole og fastsætte de processuelle regler for sagsanlæg til sikring af beskyttelsen af de rettigheder, som EU-rettens direkte virkning medfører for borgerne. Disse regler må dog ikke være mindre gunstige end dem, der gælder for tilsvarende søgsmål på grundlag af national ret (ækvivalensprincippet), og de må heller ikke i praksis gøre det umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve de rettigheder, der tillægges i henhold til Fællesskabets retsorden (effektivitetsprincippet) (jf. bl.a. dom af 30.6.2011, sag C-262/09, Meilicke m.fl., Sml. I, s. 5669, præmis 55, og af 18.10.2012, sag C-603/10, Pelati, præmis 23).
- 34 Hvad angår ækvivalensprincippet bemærkes, at Domstolen ikke for så vidt angår hovedsagerne råder over nogen oplysninger, der kan rejse tvivl om, hvorvidt en lovgivning som den i disse sager omtvistede er forenelig med dette princip.

- 35 Med hensyn til effektivitetsprincippet fremgår det for det første af de sagsakter, der er blevet forelagt Domstolen, at en skyldner med gæld til det offentlige i henhold til ZM's artikel 220, stk. 1, sammenholdt med forvaltningsretsplejelovens artikel 148, kan anlægge sag til domstolsprøvelse af en afgørelse fra toldmyndighedernes side, herunder når muligheden for administrativ rekurs ikke er blevet udtømt, medmindre andet er fastsat i forvaltningsretsplejeloven eller en særlov.
- 36 For det andet har en skyldner med gæld til det offentlige ligeledes mulighed for i henhold til ZM's artikel 211f at anfægte en afgørelse om tvangsinddrivelse af en offentlig fordring, der er vedtaget i henhold til denne lovs artikel 211a, for tolddirektøren inden for en frist på 14 dage at regne fra underretningen af denne beslutning.
- 37 Det følger heraf, at en skyldner med gæld til det offentlige har mulighed for at gøre sin ret til forsvar gældende under to forskellige stadier i toldproceduren. Eksistensen af disse to muligheder for at anfægte toldmyndighedernes retsakter gør det ikke umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at anvende EU-retten.
- 38 Hvad i øvrigt angår princippet om retskraft bemærkes det, at reglerne for gennemførelse af dette princip ligeledes skal overholde ækvivalensprincippet og effektivitetsprincippet (jf. i denne retning dom af 3.9.2009, sag C-2/08, Fallimento Olimpiclub, Sml. I, s. 7501, præmis 24).
- 39 For så vidt angår hovedsagerne er ækvivalensprincippet for det første overholdt, idet de to i denne doms præmis 35 og 36 nævnte retsmidler finder anvendelse uafhængigt af, hvorvidt tvistens genstand følger af EU-retten eller national ret. For det andet er overholdelsen af effektivitetsprincippet sikret, eftersom de to klageadgange vedrører to administrative retsakter, som er vedtaget på forskellige stader i toldproceduren og har forskelligt formål og lovhjemmel.
- 40 Henset til ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål for det første besvares med, at en afgørelse som en af de i hovedsagerne omtvistede, hvis formål er en berigtigelse i henhold til toldkodeksens artikel 30, stk. 2, litra b), af toldværdien for varer, hvilket medfører underretning til klareren om efteropkrævning af moms, udgør en anfægtelig retsakt i henhold til toldkodeksens artikel 243. Henset til de almindelige principper om overholdelse af retten til forsvar og retskraft er toldkodeksens artikel 245 for det andet ikke til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagerne omtvistede, der fastsætter to særskilte klageadgange for at anfægte toldmyndighedernes afgørelser, eftersom denne lovgivning hverken rammer ækvivalensprincippet eller effektivitetsprincippet.

Det andet spørgsmål

- 41 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om toldkodeksens artikel 243 underkaster en anfægtelse for domstolene af afgørelser vedtaget i henhold til artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 en betingelse om, at de administrative klageadgange, der er åbne i forhold til disse afgørelser, først er udtømte.
- 42 Ifølge toldkodeksens artikel 243, stk. 2, kan klagen i første instans indgives til toldmyndigheden, og i anden instans til en uafhængig instans, der kan være en domstol.
- 43 Som Domstolen allerede har fastslået i sin dom af 11. januar 2001, Kofisa Italia (sag C-1/99, Sml. I, s. 207, præmis 36), fremgår det ikke af denne bestemmelses ordlyd, at en klage til toldmyndigheden er et nødvendigt skridt, inden en sag indbringes for den uafhængige instans.

- 44 Domstolen har i samme dom ligeledes fastslået, at kodeksens artikel 243 skal fortolkes således, at det skal afgøres i henhold til national ret, om de erhvervsdrivende først skal indgive en klage til toldmyndigheden, eller om de kan indbringe sagen direkte for de uafhængige domstole (Kofisa Italia-dommen, præmis 43).
- 45 Det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at toldkodeksens artikel 243 ikke underkaster en anfægtelse for domstolene af afgørelser vedtaget i henhold til artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 en betingelse om, at de administrative klageadgange, der er åbne i forhold til disse afgørelser, først er udtømte.

Det tredje spørgsmål

- 46 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at en afgørelse i henhold til denne bestemmelse, såfremt den berørtes rettigheder til at blive hørt og fremsætte indsigelser er blevet tilsidesat, kan anses for endelig, samt om de nævnte procedurefejl i et sådant tilfælde giver den berørte ret til at indbringe et direkte søgsmål til prøvelser af denne afgørelse for en retsinstans.
- 47 Artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 foreskriver, at toldmyndighederne, såfremt de fortsat er i tvivl om varernes toldværdi, inden de træffer en endelig afgørelse, skal underrette den berørte person om grundene til denne tvivl og indrømme personen en rimelig mulighed for at svare. En endelig, begrundet afgørelse skal afgives skriftligt til den pågældende person.
- 48 Mens denne artikel fastsætter en forpligtelse for toldmyndighederne til at underrette den berørte person om grundene til denne tvivl og indrømme personen en rimelig mulighed for at afgive forklaring, inden de træffer en endelig afgørelse, kan toldmyndighedernes tilsidesættelse af denne forpligtelse imidlertid hverken påvirke afgørelsens endelige karakter eller den omstændighed, at en retsakt, der vedtages i henhold til artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, anses for en afgørelse. Denne retsakt vedtaget af toldmyndighederne skaber nemlig under alle omstændigheder retsvirkninger i forhold til modtageren, for så vidt som den fastsætter en ny toldværdi for varer, og udgør således en afgørelse som omhandlet i toldkodeksens artikel 4, nr. 5).
- 49 Tilsidesættelsen af den berørte persons ret til at blive hørt behæfter derimod nævnte afgørelse med en ulovlighed, som kan anfægtes direkte for en uafhængig retsinstans, således som det fremgår af denne doms præmis 45.
- 50 I betragtning af det ovenstående skal det tredje spørgsmål besvares med, at artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 skal fortolkes således, at en afgørelse, der vedtages i henhold hertil, skal anses for endelig og kan anfægtes for en uafhængig retsinstans, selv når den er vedtaget under tilsidesættelse af den berørte persons ret til at blive hørt eller fremsætte indsigelser.

Det fjerde spørgsmål

- 51 Med det fjerde spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om en tilsidesættelse af den berørte persons ret til at blive hørt og fremsætte indsigelser som omhandlet i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, hvilket indebærer, at afgørelsen er ugyldig i henhold til denne artikel, forpligter den retsinstans, der er forelagt et søgsmål til prøvelse af denne afgørelse, til at træffe afgørelse om dette søgsmål uden at kunne tilbagegive sagen til den administrative myndighed.

Formaliteten

- 52 Det er *Nachalnik na Minitisa Stolichnas* opfattelse, at de pågældende afgørelses eventuelle ugyldighed er hypotetisk, eftersom hovedsagerne ikke er blevet realitetsbehandlet. Dette spørgsmål bør således afvises.
- 53 I den forbindelse bemærkes, at det ifølge Domstolens faste praksis alene tilkommer den nationale ret, for hvilken tvisten er indbragt, og som har ansvaret for den retsafgørelse, som skal træffes, på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag, at vurdere, såvel om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at den kan afsige dom, som relevansen af de spørgsmål, den forelægger Domstolen (jf. dom af 5.3.2009, sag C-545/07, *Apis-Hristovich*, Sml. I, s. 1627, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis).
- 54 Når de stillede spørgsmål vedrører fortolkningen af EU-retten, er Domstolen derfor principielt forpligtet til at træffe afgørelse (jf. *Apis-Hristovich*-dommen, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).
- 55 I det foreliggende tilfælde skal Domstolen give den forelæggende ret fortolkningslementer til artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 for at give denne ret mulighed for i henhold til EU-retten at vurdere følgerne af annullationen af en afgørelse som følge af en tilsidesættelse af princippet om overholdelse af retten til forsvar.
- 56 Det følger heraf, at det præjudicielle spørgsmål kan antages til realitetsbehandling.

Om realiteten

- 57 Det bemærkes, at overholdelsen af retten til forsvar udgør et almindeligt princip i EU-retten, som finder anvendelse, så snart myndighederne over for en person påtænker at træffe en for vedkommende bebyrdende retsakt (dom af 18.12.2008, sag C-349/07, *Sopropé*, Sml. I, s. 10369, præmis 36). I medfør af dette princip, som udtrykkeligt nævnes i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, skal adressater for afgørelser, som i væsentlig grad påvirker deres interesser, have mulighed for at gøre deres synspunkter gældende med hensyn til de forhold, myndighederne påtænker at lægge til grund for deres afgørelse. De skal herved have en tilstrækkelig frist (*Sopropé*-dommen, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).
- 58 Det fremgår af beviserne i de sagsakter, som er forelagt Domstolen, at *Nachalnik na Minitisa Stolichna* ikke har givet *Global Trans Lodzhistik* mulighed for at blive hørt og gøre sine bemærkninger gældende inden vedtagelsen af de omtvistede afgørelser. Disse kan derfor erklæres ugyldige.
- 59 Det bemærkes endvidere, at toldkodeksen ikke indeholder nogen bestemmelser vedrørende konsekvenserne af en annullation af en »endelig afgørelse« som omhandlet i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 som følge af en tilsidesættelse af princippet om retten til forsvar.
- 60 På den baggrund tilkommer det, henset til den procesautonomi, der er overladt til medlemsstaterne ved toldkodeksens artikel 245, de nationale retter at fastlægge disse konsekvenser under hensyntagen til den pågældende sags særlige omstændigheder, for så vidt som de foranstaltninger, der træffes i den forbindelse, dels er af samme karakter som dem, borgere eller virksomheder er omfattet af i sammenlignelige situationer under national ret, dels ikke gør det praktisk umuligt eller uforholdsmæssigt vanskeligt at udøve retten til forsvar i henhold til Unionens retsorden.
- 61 Det følger af de ovenstående betragtninger, at det fjerde spørgsmål bør besvares med, at det i tilfælde af en tilsidesættelse af den berørte persons ret til at blive hørt og fremsætte indsigelser som omhandlet i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93 tilkommer den nationale ret under hensyntagen til de

særlige omstændigheder i den konkrete sag, den behandler, og i betragtning af ækvivalens- og effektivitetsprincipperne at afgøre, om den, når en afgørelse, som er vedtaget under tilsidesættelse af princippet om overholdelse af retten til at blive hørt, skal annulleres af denne årsag, er forpligtet til at træffe afgørelse i et søgsmål, der er anlagt til prøvelse af denne afgørelse, eller om den kan tilbagesende sagen til den kompetente administrative myndighed.

Sagsomkostninger

- ⁶² Da sagernes behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

- 1) En afgørelse som en af de i hovedsagerne omtvistede, hvis formål er en berigtigelse i henhold til artikel 30, stk. 2, litra b), i Rådets forordning (EØF) nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførelse af en EF-toldkodeks, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 82/97 af 19. december 1996, af toldværdien for varer, hvilket medfører underretning til klarereren om efteropkrævning af merværdiafgift, udgør en anfægtelig retsakt i henhold til artikel 243 i forordning nr. 2913/92. Henset til de almindelige principper om overholdelse af retten til forsvar og retskraft er artikel 245 i forordning nr. 2913/92 for det andet ikke til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagerne omtvistede, der fastsætter to særskilte klageadgange for at anfægte toldmyndighedernes afgørelser, eftersom denne lovgivning hverken rammer ækvivalensprincippet eller effektivitetsprincippet.
- 2) Artikel 243 i forordning nr. 2913/92 underkaster ikke en anfægtelse for domstolene af afgørelser vedtaget i henhold til artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, som ændret ved forordning nr. 3254/94, en betingelse om, at de administrative klageadgange, der er åbne i forhold til disse afgørelser, først er udtømt.
- 3) Artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, som ændret ved forordning nr. 3254/94, skal fortolkes således, at en afgørelse, der vedtages i henhold hertil, skal anses for endelig og kan anfægtes for en uafhængig retsinstans, selv når den er vedtaget under tilsidesættelse af den berørte persons ret til at blive hørt eller fremsætte indsigelser.
- 4) I tilfælde af en tilsidesættelse af den berørte persons ret til at blive hørt og fremsætte indsigelser som omhandlet i artikel 181a, stk. 2, i forordning nr. 2454/93, som ændret ved forordning nr. 3254/93, tilkommer det den nationale ret under hensyntagen til de særlige omstændigheder i den konkrete sag, den behandler, og i betragtning af ækvivalens- og effektivitetsprincipperne at afgøre, om den, når en afgørelse, som er vedtaget under tilsidesættelse af princippet om overholdelse af retten til at blive hørt, skal annulleres af denne årsag, er forpligtet til at træffe afgørelse i et søgsmål, der er anlagt til prøvelse af denne afgørelse, eller om den kan tilbagesende sagen til den kompetente administrative myndighed.

Underskrifter