



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (sedmi senat)

z dne 20. decembra 2017*

„Predhodno odločanje – Načelo spoštovanja pravice do obrambe – Pravica do izjave – Uredba (EGS) št. 2913/92 – Carinski zakonik Skupnosti – Člen 244 – Izterjava carinskega dolga – Neobstoj predhodnega zaslišanja naslovnika pred sprejetjem dopolnilne odločbe o odmeri davka – Pravica naslovnika doseči zadržanje izvršitve dopolnilne odločbe – Neobstoj samodejnega zadržanja v primeru vložitve upravne pritožbe – Napotilo na pogoje, določene v členu 244 carinskega zakonika“

V zadevi C-276/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče, Italija) z odločbo z dne 17. marca 2016, ki je na Sodišče prispela 17. maja 2016, v postopku

Prequ' Italia Srl

proti

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli,

SODIŠČE (sedmi senat),

v sestavi A. Rosas (poročevalec), predsednik senata, C. Toader in A. Prechal, sodnici,

generalni pravobranilec: M. Wathelet,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z G. Albenziojem, avvocato dello Stato,
- za Evropsko komisijo F. Tomat in L. Grønfeldt, agentki,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

* Jezik postopka: italijanščina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 307), kakor je bila spremenjena z Uredbo (ES) št. 2700/2000 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. novembra 2000 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 10, str. 239, v nadaljevanju: carinski zakonik), in načela spoštovanja pravice do obrambe v skladu s pravom Unije.
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Prequ' Italia Srl ter Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (agencija za carine in monopole, Italija, v nadaljevanju: agencija za carine) glede odločbe o odmeri davka, ki jo je izdala zadnjenavedena agencija in ki je vsebovala opomin o obdavčitvi z davkom na dodano vrednost (DDV) pri uvozu zaradi nespoštovanja obveznosti fizičnega vnosa blaga v davčno skladišče.

Pravni okvir

Carinski zakonik

- 3 Člen 243 carinskega zakonika določa:

„1. Vsaka oseba se lahko pritoži na odločbe carinskih organov, ki se nanašajo na uporabo carinske zakonodaje in to osebo neposredno in osebno zadevajo.

[...]

Pritožbo je treba vložiti v državi članici, v kateri je bila odločba sprejeta ali vložen zahtevek zanjo.

2. Pritožba se lahko vloži:

- (a) v začetni fazi pri carinskem organu, ki ga za ta namen določijo države članice;
- (b) v poznejši fazi pri neodvisnem organu, ki je lahko pravosodni organ ali enakovredno specializiran organ v skladu z veljavnimi predpisi v državah članicah.“

- 4 V členu 244 carinskega zakonika je določeno:

„Vložitev pritožbe ne zadrži izvršitve izpodbijane odločbe.

Vendar carinski organi v celoti ali delno zadržijo izvršbo te odločbe, če utemeljeno dvomijo v skladnost izpodbijane odločbe s carinsko zakonodajo ali če bi lahko udeležенemu grozila nepopravljiva škoda.

Če izpodbijana odločba povzroči, da se uporabijo uvozne ali izvozne dajatve, se njena izvršitev lahko odloži le, če se predloži [...] zavarovanje. Vendar se lahko zahteva predložitve [...] zavarovanja opusti, če bi ta zahteva zaradi položaja dolžnika povzročila občutne gospodarske ali socialne težave.“

- 5 Člen 245 carinskega zakonika določa:

„Določbe v zvezi z izvajanjem pritožb sprejmejo države članice.“

Italijansko pravo

- 6 Zakonska uredba št. 374 z dne 8. novembra 1990 o reorganizaciji carinskih organov in ponovnem pregledu postopkov odmere in nadzora (GURI št. 291 z dne 14. decembra 1990; redni dodatek h GURI št. 80, v nadaljevanju: zakonska uredba št. 374/1990) v členu 11, naslovljenem „Pregled odmere, pristojnosti in pooblastila [carinskih] uradov“, v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari, določa:

„1. Carinski urad lahko opravi ponovni pregled dokončne odločbe o odmeri, tudi če je bilo blago, ki je predmet navedene odločbe, dano v prosto razpolaganje gospodarskemu subjektu ali če je že prešlo carinsko območje. Ponovni pregled se izvede po uradni dolžnosti ali na zahtevo zadevnega gospodarskega subjekta [...].

2. Carinski urad lahko za ponovni pregled odločbe o odmeri [...] gospodarski subjekt povabi, naj se zgledi osebno ali po predstavniku, [...] ali navedeni subjekt pozove, naj v omenjenem roku predloži poročila in dokumente, [...] v zvezi z blagom, ki je bilo predmet carinskih postopkov. [...]

[...]

5. Če je na podlagi ponovnega pregleda, opravljenega po uradni dolžnosti ali na zahtevo stranke, videti [...] napake v zvezi z dokazi, na katerih temelji odločba o odmeri, urad to ustrezno popravi in z *ad hoc* odločbo o tem obvesti zadevni gospodarski subjekt. [...]

5a. V obrazložitvi odločbe morajo biti navedene dejanske okoliščine in pravni razlogi, ki so vodili do njenega sprejetja. [...]. Če odločba ni obrazložena v skladu z določbami tega pododstavka, se odločba o odmeri šteje za nično.

[...]

7. Dopolnilno odločbo lahko gospodarski subjekt izpodbija v tridesetih dneh od datuma izdaje odločbe. Ob izpodbijanju se izda zapisnik zaradi morebitne uvedbe upravnih postopkov za reševanje sporov, določenih v členu 66 in naslednjih enotnega besedila zakonodajnih določb na področju carin, ki je bil odobren z uredbo predsednika republike št. 43 z dne 23. januarja 1973.

8. Ko je dopolnilna odločba dokončna, urad izterja dodatne dajatve, ki jih gospodarski subjekt dolguje, ali po uradni dolžnosti sproži postopek za vračilo preveč izplačanega zneska. Dopolnilna odločba o odmeri davka po potrebi vsebuje navedbo kršitev v zvezi z lažnimi izjavami ali morebitno ugotovljenih hujših kršitev.

[...]“

- 7 Zakon št. 212 z dne 27. julija 2000 o določbah glede statusa pravic davkoplačevalcev v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja v sporu o glavni stvari (GURI št. 177 z dne 31. julija 2000, v nadaljevanju: zakon št. 212/2000), v členu 12(7) z naslovom „Pravice in jamstva davčnih zavezancev, ki so predmet davčnega nadzora“ določa:

„V skladu z načelom sodelovanja med upravo in davčnim zavezancem sme davčni zavezanec v roku šestdesetih dni po tem, ko organi nadzora izdajo kopijo zapisnika o končanih ukrepih, sporočiti svoja stališča in zahteve, ki jih davčni uradi preučijo. Odločba o odmeri davka ne sme biti objavljena pred iztekom tega roka, razen če gre za poseben in utemeljen nujen primer.“

- 8 Iz predložitvene odločbe je razvidno, da je nacionalni zakonodajalec leta 2012, po nastanku dejanskega stanja iz postopka v glavni stvari, razveljavil odstavek 7 člena 11 zakonske uredbe št. 374/1990 in ureditev interne pritožbe nadomestil s postopkom, podobnim tistemu iz člena 12 zakona št. 212/2000.

- 9 Uredba predsednika republike št. 43/1973 z dne 23. januarja 1973 o potrditvi enotnega besedila zakonodajnih določb na področju carin (GURI št. 80 z dne 28. marca 1973, v nadaljevanju: enotno besedilo carinskih določb) v členu 66, naslovljenem „Upravni postopek prve stopnje za reševanje sporov“, določa:

„Gospodarski subjekt lahko v prekluzivnem roku trideset dni od podpisa zapisnika [v katerem je ugotovljeno, da lastnik blaga nasprotuje odločbi vodje carinskega urada,] vodjo območne carinske uprave prosi za rešitev spora. Za to mora predložiti ustrezno vlogo pristojnemu carinskemu uradu ter priložiti dokumente in navesti dokaze, za katere meni, da so koristni. Carinski urad vlogo skupaj z zapisnikom [...] in ugovori gospodarskega subjekta predloži vodji območne carinske uprave. Ta o sporu odloči z obrazloženo odločbo [...]. Carinski urad mora izvod svojih nasprotnih navedb vročiti zadevnemu gospodarskemu subjektu. Če se ta ne odzove v roku iz prvega odstavka, se šteje, da je zahtevi carinskega organa ugodeno [...]“.

- 10 Člen 68 enotnega besedila zakonodajnih določb, naslovljen „Upravni postopek druge stopnje za reševanje sporov“, določa:

„Vodja območne carinske uprave svojo odločbo izda v štirih mesecih od datuma predložitve uradne vloge iz člena 66, pristojni carinski urad pa jo nemudoma vroči zadevni osebi. Zadnjenavedena se lahko zoper odločbo vodje območne carinske uprave pritoži pri Ministro per le finanze [(minister za finance)]; [...] Minister po posvetovanju z osrednjim posvetovalnim senatom carinskih izvedencev, ki je sestavljen v skladu z naslednjim členom, odloči z obrazloženo odločbo. Če v roku iz drugega odstavka ni pritožbe, se prvostopenjska odločba šteje za sprejeto. V takem primeru carinski urad postopa v skladu s členom 61, zadnji odstavek“.

- 11 V okrožnici agencije za carine št. 41 D z dne 17. junija 2002 so navedena pojasnila o upravnih postopkih v zvezi z ureditvijo carinskih sporov iz člena 66 in naslednjih enotnega besedila carinskih določb. Iz njih je razvidno, da če se gospodarski subjekt za rešitev spora odloči sprožiti upravni postopek, začne šestdesetdnevni rok za izpodbijanje dopolnilne odločbe o odmeri pred davčnim sodiščem teči šele ob koncu navedenega upravnega postopka, to je po vročitvi odločbe regionalnega direktorja pristojnega carinskega urada, s katero navedena dopolnilna odločba postane dokončna. Gospodarski subjekt se lahko odloči, da ne bo uporabil upravnega postopka iz enotnega besedila carinskih določb. V takem primeru je treba dopolnilno odločbo o odmeri davka izpodbijati v roku 60 dni od vročitve navedene odločbe.

- 12 V zvezi z dopolnilnimi odločbami o odmeri davka iz člena 11(5) zakonske uredbe št. 374/1990 je v navedeni okrožnici št. 41 D pojasnjeno:

„[...] navedeni akti o obdavčitvi – v skladu s členom 244 [...] carinskega zakonika – so v zvezi z davčnim zavezancem neposredno izvršljivi in jih je mogoče v zgoraj navedenem prekluzivnem roku kot take samostojno izpodbijati pred davčnimi sodišči. V zvezi s tem je treba spomniti, da se z izpodbijanjem dopolnilne odločbe o odmeri davka s sprožitvijo carinskega spora ali vložitvijo pritožbe pri pristojnem deželnem davčnem sodišču ne odloži njena izvršitev (glej zgoraj navedeni člen 244 carinskega zakonika). Vendar to ne posega v možnost uradov [carinskega organa], da – po predložitvi posebne pritožbe, ki jo vloži zadevni gospodarski subjekt – v upravnem postopku sprejmejo začasno odredbo za odlog izvršitve, če so izpolnjeni pogoji iz navedenega pravila Skupnosti [...]“.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 13 Družba Prequ' Italia je opravljala uvoz blaga ob odlogu plačila DDV. Pri izpolnitvi carinskih formalnosti je uporabila možnost, da ne plača DDV, pri čemer se je v svojih uvoznih deklaracijah zavezala, da bo kupljeno blago spravila v določeno davčno skladišče. Uvoženo blago pa fizično ni bilo vneseno v to skladišče.
- 14 Ufficio delle Dogane di Livorno (carinski urad v Livornu, Italija) je, potem ko je ugotovil, da je družba Prequ' Italia davčno skladišče uporabila zgolj virtualno, 13. novembra 2009 zoper njo izdal deset dopolnilnih odločb o odmeri, ki so vsebovale opozorilo o naložitvi DDV pri uvozu.
- 15 V vsaki od teh dopolnilnih odločb je bilo pojasnjeno, da lahko davčni zavezanec v skladu s členom 11(7) zakonske uredbe št. 374/1990 vloži upravno pritožbo, urejeno v členu 66 in naslednjih enotnega besedila carinskih določb, po koncu postopka s to pritožbo pa ima davčni zavezanec možnost vložitve pravnih sredstev v sodnem postopku.
- 16 V teh dopolnilnih odločbah je bilo navedeno, da je mogoče s spoštovanjem pogojev, določenih v členu 244 carinskega zakonika, doseči zadržanje izvršitve odločbe o odmeri davka, in sicer s predložitvijo vloge regionalnemu direktorju carinskega urada, ki ji je priložena ustrezna garancija glede dodatnih carinskih dajatev, ki so bile ugotovljene.
- 17 V predložitveni odločbi ni pojasnjeno, ali je v obravnavani zadevi družba Prequ' Italia uporabila možnost, ki ji je priznana s členom 11(7) zakonske uredbe št. 374/1990, da v 30 dneh od vročitve dopolnilnih odločb o odmeri davka vloži ugovor zoper te dopolnilne odločbe, in ali je začela upravni postopek za rešitev carinskega spora na podlagi člena 66 enotnega besedila carinskih določb.
- 18 Vsekakor je družba Prequ' Italia februarja 2010 zoper deset dopolnilnih odločb o odmeri davka vložila tožbo v upravnem sporu pri Commissione tributaria provinciale di Livorno (deželno davčno sodišče v Livornu, Italija), ki jo je s sodbo z dne 24. februarja 2011 zavrnilo.
- 19 Družba Prequ' Italia se je zoper to sodbo pritožila pri Commissione tributaria regionale di Firenze (regionalno davčno sodišče v Firencah, Italija), ki je pritožbo s sodbo z dne 13. decembra 2012 zavrnilo.
- 20 Iz spisa, predloženega Sodišču, je razvidno, da je družba Prequ' Italia v okviru upravnega spora navajala kršitev njene pravice do izjave, pri čemer je v bistvu trdila, da bi morale biti dopolnilne odločbe sprejete na podlagi člena 12(7) zakona št. 212/2000, ne pa na podlagi člena 11(7) zakonske uredbe št. 374/1990.
- 21 Tako Commissione tributaria provinciale di Livorno (deželno davčno sodišče v Livornu) kot Commissione tributaria regionale di Firenze (regionalno davčno sodišče v Firencah) sta potrdili odločbo carinskega organa, pri čemer sta uporabili sodno prakso Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče, Italija), v skladu s katero člena 12(7) zakona št. 212/2000 ni mogoče uporabiti v carinskih zadevah.
- 22 Družba Prequ' Italia je nato vložila kasacijsko pritožbo pri Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče).
- 23 Družba Prequ' Italia je med pritožbenimi razlogi, ki jih je uveljavljala pred Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče), navedla kršitev njene pravice do obrambe, ker naj bi carinski urad izpodbijane dopolnilne odločbe o odmeri davka sprejel, ne da bi ji prej omogočil, da se izjavi v okviru kontradiktornega upravnega postopka. Trdi, da bi bilo treba uporabiti člen 12(7) zakona št. 212/2000, ki davčnemu zavezancu priznava pravico do kontradiktornega postopka in mu omogoča, da pristojni upravi predloži stališča.

- 24 Carinski urad v odgovoru na pritožbo trdi, da so pritožbeni razlogi, ki jih je navedla družba Prequ' Italia, neutemeljeni. V zvezi z vprašanjem glede kršitve načela kontradiktornosti v carinskih zadevah poudarja, da se v skladu s sodno prakso Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče) člen 12(7) zakona št. 212/2000 ne uporablja za postopke v carinskih zadevah. Poleg tega naj bi ureditev iz člena 11(7) zakonske uredbe št. 374/1990 varovala pravico do kontradiktornega postopka.
- 25 Predložitveno sodišče v zvezi s tem navaja, prvič, da se v skladu z njegovo sodno prakso člen 12(7) zakona št. 212/2000, katerega namen je davčnim zavezancem zagotavljati spoštovanje načela kontradiktornosti, ne uporablja pred vložitvijo sodnega pravnega sredstva zoper odločbo o odmeri davka in se nikakor ne uporablja v carinskih zadevah.
- 26 Dodaja, da je glede posebnosti carinskih zadev z vidika vprašanja spoštovanja kontradiktornega postopka večkrat razsodilo, da spoštovanje načela kontradiktornosti celo med upravno fazo postopka, čeprav ni izrecno določeno v carinskem zakoniku, izhaja iz izrecnih določb člena 11 zakonske uredbe št. 374/1990 in je splošno načelo prava Unije, ki se uporabi vselej, ko želi uprava glede osebe sprejeti akt, ki posega v njen položaj.
- 27 Predložitveno sodišče še pojasnjuje, da je v sodni praksi že večkrat razsodilo, da je spoštovanje načela kontradiktornosti v celoti zagotovljeno z upravnimi postopki iz člena 66 in naslednjih enotnega besedila carinskih določb, na katere napotuje člen 11 zakonske uredbe št. 374/1990. Ti postopki naj bi že na začetku omogočali uvedbo kontradiktornega postopka v korist davčnega zavezanca, ker na eni strani člen 66 enotnega besedila o carinskih določbah določa, da gospodarski subjekt vloži upravno pritožbo zoper dopolnilno odločbo o odmeri davka, pri čemer „priloži dokumente in navede dokaze, za katere meni, da so koristni“, na drugi strani pa naj bi se to zgodilo šele ob koncu upravnega postopka, v primeru delne ali v celoti zavrnilne odločbe za stranko, ki vloži pritožbo, kar naj bi pomenilo „končnost“ dopolnilne odločbe o odmeri davka in bi lahko davčni zavezanec zoper to dopolnilno odločbo vložil sodno pravno sredstvo.
- 28 Drugič, predložitveno sodišče se sklicuje na sodno prakso Sodišča v zvezi s pravico do izjave in zlasti na sodbo z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041).
- 29 Predložitveno sodišče se ob opozarjanju na načela, ki jih je Sodišče uporabilo v zadevi, v kateri je bilo zadržanje izvršitve odločbe o odmeri, sprejete ob kršenju pravice do predhodne izjave, določeno z ministrsko okrožnico, sprašuje, kaj velja v primeru, ko – enako kot v obravnavani zadevi – nacionalna zakonodaja določa le zadržanje izvršitve akta, sprejetega brez predhodnega zaslišanja zadevne osebe, in to zgolj ob napotilu na člen 244 carinskega zakonika, ne da bi bila za izvajanje teh določb predvidena posebna ureditev.
- 30 Predložitveno sodišče v zvezi s tem poudarja, da zadržanje izvršitve carinskega akta, sprejetega brez predhodnega zaslišanja davčnega zavezanca, ni samodejna posledica vložitve upravne pritožbe, temveč samo ukrep, ki ga uprava lahko sprejme, če so podani pogoji iz navedenega člena 244.
- 31 Predložitveno sodišče se zato sprašuje, ali načela o spoštovanju pravice do izjave v carinskih zadevah, kot so opredeljena v sodbi z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041), nasprotujejo nacionalni carinski ureditvi, kot je ta, ki se je uporabljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari, ki določa, da se lahko naslovniku odločbe o odmeri davka, sprejete brez predhodnega kontradiktornega postopka, odobri zadržanje izvršitve akta na dan, ko vloži pritožbo, in sicer ob sklicevanju na pogoje iz člena 244 carinskega zakonika in ne da bi bilo določeno zadržanje izvršitve izpodbijanega akta kot običajna posledica vložitve upravne pritožbe.

- 32 V teh okoliščinah je Corte suprema di Cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je italijanska zakonodaja [iz spora o glavni stvari], ki ne določa, da se v korist davčnega zavezanca, ki pred sprejetjem davčnega akta carinske uprave ni bil zaslišan, izvršitev tega akta odloži kot običajna posledica vložitve pritožbe, v nasprotju s splošnim načelom Evropske unije o pravici do izjave?“

Vprašanje za predhodno odločanje

Dopustnost predloga za sprejetje predhodne odločbe

- 33 Italijanska vlada in Evropska komisija dvomita o dopustnosti predloga za sprejetje predhodne odločbe.
- 34 Italijanska vlada uveljavlja nedopustnost predloga za sprejetje predhodne odločbe z obrazložitvijo, da je trditev družbe Prequ' Italia o domnevni kršitvi njene pravice do obrambe neutemeljena, ker je bila ta družba pred sprejetjem dopolnilnih odločb o odmeri davka obveščena o začetku upravnega postopka in o tem, da ima pravico predložiti pripombe v roku 30 dni, s čimer ji je omogočen kontradiktorni postopek.
- 35 Komisija se sprašuje, ali je predložitveno sodišče zadostno opredelilo dejanski in pravni okvir, v katerega je umeščeno zastavljeno vprašanje, da bi imelo Sodišče na voljo pravne in dejanske elemente, ki mu omogočajo podati koristen odgovor na navedeno vprašanje.
- 36 V zvezi s tem poudarja, da je predložitveno sodišče zgolj strnjeno navedlo upoštevna dejstva in postopkovne elemente, ki so bili povod za vložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe. Tako naj ne bi bilo jasno razvidno, da je družba Prequ' Italia izpodbijala dopolnilne odločbe o odmeri davka, kot ji to omogoča člen 11(7) zakonske uredbe št. 374/1990, in da je nato začela upravni postopek za rešitev spora. Poleg tega naj ne bi bilo navedeno, da je družba Prequ' Italia vložila predlog za odlog izvršitve navedenih aktov in ali je bil ta predlog sprejet ali zavrnjen.
- 37 V zvezi s tem je treba spomniti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso postopek iz člena 267 PDEU instrument za sodelovanje med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, s katerim je tem dodeljena odgovornost, da glede na posebnosti zadeve presodijo o potrebi po sprejetju predhodne odločbe, da bi lahko izdala svojo sodbo, in o upoštevnosti vprašanj, ki jih postavijo Sodišču (sodba z dne 12. oktobra 2017, Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, točka 31 in navedena sodna praksa).
- 38 Čeprav mora biti predložitvena odločba v skladu z zahtevami, navedenimi v členu 94 Poslovnika Sodišča, sicer se jo lahko razglasi za nedopustno (glej v tem smislu sodbo z dne 5. julija 2016, Ognyanov, C-614/14, EU:C:2016:514, točke 18, 19 in 21), pa je sprejetje predhodne odločbe o vprašanju, ki ga postavi nacionalno sodišče, mogoče zavrniti le, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Unije nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem oziroma kadar Sodišče nima na voljo potrebnih dejanskih in pravnih elementov, da bi lahko koristno odgovorilo na postavljena vprašanja (sodba z dne 12. oktobra 2017, Kubicka, C-218/16, EU:C:2017:755, točka 32 in navedena sodna praksa).
- 39 V obravnavanem primeru je treba poudariti, da se vprašanje, postavljeno v tej zadevi, jasno nanaša na možnost, da se v okviru upravnega postopka v zvezi z reševanjem spora v carinskih zadevah in torej v fazi pred vložitvijo sodnega pravnega sredstva, odobri zadržanje izvršitve odločbe o odmeri davka v carinskih zadevah in da je povezano z odgovorom Sodišča na drugo vprašanje, obravnavano v sodbi z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041).

- 40 Predložitveno sodišče meni, da je načela iz te sodbe mogoče uporabiti v sporu, ki ga obravnava, hkrati pa dvomi o tem, ali je za to, da se lahko izključi nezakonitost ukrepa, sprejetega v carinskih zadevah, ne da bi se davčni zavezanec predhodno izjavil, nujno, da nacionalna zakonodaja temu davčnemu zavezancu na eni strani zagotavlja možnost izpodbijati zadevni akt v okviru upravne pritožbe in na drugi strani zadržanje izvršitve tega akta kot običajno posledico uporabe take pritožbe.
- 41 Zato dejanski in pravni okvir, kot je predstavljen v predložitveni odločbi, vsebuje razloge, iz katerih predložitveno sodišče postavlja vprašanje Sodišču, in zadošča za razjasnitev vprašanja, ki ga je postavilo predložitveno sodišče in ki se nanaša na skladnost nacionalne ureditve, na podlagi katere ima naslovnik dopolnilne odločbe o odmeri davka možnost izpodbijati ta akt v okviru upravne pritožbe in zaprositi za zadržanje izvršitve tega akta, pri čemer zadržanje izvršitve navedenega akta ni običajna in samodejna posledica vložitve take upravne pritožbe.
- 42 Poleg tega je treba glede na trditve italijanske vlade ugotoviti, da je iz predloga za sprejetje predhodne odločbe razvidno, da je razlaga načela spoštovanja pravice do izjave v carinskih zadevah predložitvenemu sodišču potrebna. Vsekakor se glede na predložitveno odločbo ne zdi, da zastavljeno vprašanje ne bi bilo upošteveno za rešitev spora, o katerem odloča predložitveno sodišče.
- 43 Ob upoštevanju zgoraj navedenega je treba šteti, da je vprašanje za predhodno odločanje dopustno.

Vsebinska presoja

- 44 Predložitveno sodišče s svojim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba pravico vsake osebe, da se izjasni pred sprejetjem odločbe, ki bi lahko negativno vplivala na njene interese, razlagati tako, da je pravica naslovnika dopolnilne odločbe o odmeri davka, ki so jo carinski organi sprejeli brez predhodnega zaslišanja zadevne osebe, do obrambe kršena, če nacionalna zakonodaja, ki zadevni osebi omogoča izpodbijanje tega akta v okviru upravne pritožbe, ob napotilu na člen 244 carinskega zakonika določa zgolj možnost vložitve predloga za zadržanje izvršitve tega akta do njegove morebitne spremembe in ne določa, da vložitev upravne pritožbe samodejno zadrži izvršitev tega akta.
- 45 V zvezi s tem je treba spomniti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso spoštovanje pravice do obrambe temeljno načelo prava Unije, katerega sestavni del je pravica do izjave v vsakem postopku (sodba z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 28 in navedena sodna praksa).
- 46 V skladu s tem načelom, ki se uporabi, kadar organ namerava zoper osebo izdati akt, ki posega v njen položaj, mora biti naslovnikom odločb, ki občutno vplivajo na njihove interese, omogočeno, da učinkovito izrazijo svoje stališče o elementih, s katerimi namerava organ utemeljiti svojo odločbo (sodba z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 30 in navedena sodna praksa).
- 47 Ta obveznost velja za organe držav članic, kadar sprejemajo odločbe, ki spadajo na področje uporabe prava Unije, tudi kadar veljavna ureditev izrecno ne določa takšne formalnosti (glej v tem smislu sodbi z dne 18. decembra 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, točka 38, in z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 31).
- 48 V postopku v glavni stvari pa sporna nacionalna zakonodaja organov, ki opravljajo carinske preglede, ne zavezuje, da morajo naslovnike odločb o odmeri davka zaslišati, preden opravijo ponovni pregled teh ugotovitev in sprejmejo morebitne dopolnilne odločbe. Tako načeloma vsebuje omejitev pravice naslovnikov teh dopolnilnih odločb o odmeri do izjave, tudi če ti lahko svoje mnenje uveljavljajo v poznejši fazi postopka z upravno pritožbo.

- 49 Sodišče je v zvezi s tem opozorilo, da je namen pravila, v skladu s katerim mora biti naslovniku odločbe, ki posega v njegov položaj, omogočeno, da predstavi svoja stališča, preden bo ta sprejeta, to, da se pristojnemu organu omogoči, da ustrezno upošteva celoto upoštevanih elementov. Da bi se zagotovilo učinkovito varstvo zadevne osebe ali podjetja, je namen navedenega pravila zlasti to, da lahko navedena oseba ali podjetje popravi napako ali uveljavlja taka dejstva v zvezi s svojim osebnim položajem, ki govorijo v prid temu, da naj bo odločba sprejeta, da naj ne bo sprejeta ali da naj ima določeno vsebino (glej v tem smislu sodbi z dne 18. decembra 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, točka 49, in z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 38).
- 50 Vendar iz ustaljene sodne prakse izhaja, da splošno načelo prava Unije glede spoštovanja pravice do obrambe ne pomeni absolutne pravice, ampak lahko vsebuje omejitve, če te dejansko ustrezajo ciljem v splošnem interesu, ki se uresničujejo z zadevnim ukrepom, in če glede na želeni cilj ne pomenijo pretiranega in nesprejemljivega posega, ki bi omejeval samo bistvo tako zagotovljenih pravic (glej v tem smislu sodbi z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 42, ter z dne 9. novembra 2017, Ispas, C-298/16, EU:C:2017:843, točka 35).
- 51 Sodišče je že ugotovilo, da splošni interes Evropske unije in zlasti interes izterjave lastnih dohodkov v najkrajšem možnem času zahteva, da so pregledi opravljeni hitro in učinkovito (glej v tem smislu sodbi z dne 18. decembra 2008, Sopropé, C-349/07, EU:C:2008:746, točka 41, in z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 54).
- 52 Tako je v primeru odločb carinskih organov.
- 53 V skladu s členom 243(1) carinskega zakonika se lahko vsaka oseba pritoži na odločbe carinskih organov, ki se nanašajo na uporabo carinske zakonodaje in to osebo neposredno in osebno zadevajo. Vendar člen 244, prvi odstavek, tega zakonika določa, da vložitev pritožbe na podlagi člena 243 carinskega zakonika načeloma ne zadrži izvršitve izpodbijane odločbe. Ker ta pritožba ni suspenzivna, ni ovira za takojšnjo izvršitev te odločbe. Drugi odstavek člena 244 carinskega zakonika pa carinske organe pooblašča, da v celoti ali delno zadržijo izvršitev carinske odločbe, če utemeljeno dvomijo v skladnost izpodbijane odločbe s carinsko zakonodajo ali če bi lahko udeležencu grozila nepopravljiva škoda.
- 54 Nacionalno sodišče v predložitveni odločbi navaja, da nacionalni postopek z upravno pritožbo zoper akte, ki jih izdajo carinski organi, ne povzroči, da se izvršba odločbe, ki posega v položaj, samodejno zadrži in da postane ta odločba s takojšnjim učinkom neuporabljiva.
- 55 Kot izhaja iz sodne prakse Sodišča, je ta okoliščina lahko do neke mere pomembna pri preizkusu morebitne utemeljenosti omejitve pravice do izjave pred sprejetjem odločbe, ki posega v položaj (sodba z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 65).
- 56 Vendar če ni zaslišanja pred sprejetjem odločbe o odmeri davka, vložitev ugovora ali upravne pritožbe zoper to odločbo o odmeri davka ne povzroči nujno samodejnega zadržanja izvršitve navedene odločbe o odmeri davka, da bi se v okviru tega ugovora ali upravne pritožbe zagotovilo spoštovanje pravice do izjave (sodba z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 67).
- 57 Nasprotno pa je pomembno, da nacionalni postopek z upravno pritožbo zoper akte, ki jih izdajo carinski organi, zagotavlja polni učinek prava Unije in v obravnavanem primeru določb člena 244 carinskega zakonika.

- 58 Kar zadeva odločbe o izterjavi v carinskih zadevah, člen 244, drugi odstavek, carinskega zakonika zaradi splošnega interesa Unije za izterjavo lastnih dohodkov v najkrajšem roku določa, da vložitev pritožbe zoper odločbo o odmeri davka zadrži izvršbo te odločbe le, če obstajajo razlogi za dvom o skladnosti izpodbijane odločbe s carinsko zakonodajo ali če bi lahko udeležnemu grozila nepopravljiva škoda (glej v tem smislu sodbo z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točka 68).
- 59 Ker je treba določbe prava Unije, kot so določbe carinskega zakonika, razlagati ob upoštevanju temeljnih pravic, ki so v skladu z ustaljeno sodno prakso sestavni del splošnih pravnih načel, katerih spoštovanje zagotavlja Sodišče, morajo nacionalne določbe za izvajanje pogojev iz člena 244, drugi odstavek, carinskega zakonika za odobritev odloga izvršitve, če ni predhodnega zaslišanja, zagotavljati, da se ti pogoji ne uporabljajo ali razlagajo restriktivno (glej v tem smislu sodbo z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točki 69 in 70).
- 60 V postopku v glavni stvari predložitveno sodišče navaja, da se odlog izvršitve dopolnilnih odločb o odmeri davka lahko odobri le, če so izpolnjeni pogoji iz člena 244 carinskega zakonika, ne da bi natančneje opredelilo merila, ki jih carinski uradi uporabljajo za presojo odobritve tega odloga. Prav tako v zvezi s tem nič ne izhaja iz besedila okrožnice št. 41 D z dne 17. junija 2002, ki zgolj napotuje na pogoje iz člena 244 carinskega zakonika.
- 61 Če ima naslovnik dopolnilnih odločb o odmeri davka, kakršne so te iz postopka v glavni stvari, možnost, da se mu odobri odlog izvršitve navedenih aktov do njihove morebitne spremembe, in če se v okviru upravnega postopka pogoji iz člena 244 carinskega zakonika ne uporabljajo restriktivno, kar mora presoditi nacionalno sodišče, pravica naslovnika dopolnilnih odločb o odmeri davka do obrambe ni kršena.
- 62 Vsekakor je treba poudariti, da obveznost nacionalnega sodišča, da zagotovi polni učinek prava Unije, ne povzroči vedno razglasitve ničnosti izpodbijane odločbe, če je bila ob njenem sprejetju kršena pravica do obrambe. V skladu z ustaljeno sodno prakso namreč kršitev pravice do obrambe, zlasti pravice osebe do izjave, povzroči razglasitev ničnosti odločbe, sprejete v zadevnem upravnem postopku, le, če bi bil izid tega postopka, če te kršitve ne bi bilo, drugačen (sodbi z dne 10. septembra 2013, G. in R., C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, točka 38, ter z dne 3. julija 2014, Kamino International Logistics in Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 in C-130/13, EU:C:2014:2041, točki 78 in 79).
- 63 Glede na zgornje preudarke je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba pravico vsake osebe, da se izjasni pred sprejetjem vsake odločbe, ki bi lahko negativno vplivala na njene interese, razlagati tako, da pravica naslovnika dopolnilne odločbe o odmeri davka, ki so jo carinski organi sprejeli brez predhodnega zaslišanja zadevne osebe, do obrambe ni kršena, če nacionalna zakonodaja, ki zadevni osebi omogoča izpodbijanje tega akta v okviru upravne pritožbe, ob napotilu na člen 244 carinskega zakonika določa zgolj možnost vložitve predloga za zadržanje izvršitve tega akta do njegove morebitne spremembe, ne da bi vložitev upravne pritožbe samodejno zadržala izvršitev izpodbijanega akta, saj uporaba člena 244, drugi pododstavek, carinskega zakonika s strani carinskih organov ne omejuje odobritve odloga izvršitve, če obstajajo razlogi za dvom o skladnosti izpodbijane odločbe s carinsko zakonodajo ali če bi lahko zadevni osebi grozila nepopravljiva škoda.

Stroški

- 64 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (sedmi senat) razsodilo:

Pravico vsake osebe, da se izjasni pred sprejetjem vsake odločbe, ki bi lahko negativno vplivala na njene interese, je treba razlagati tako, da pravica naslovnika dopolnilne odločbe o odmeri davka, ki so jo carinski organi sprejeli brez predhodnega zaslišanja zadevne osebe, do obrambe ni kršena, če nacionalna zakonodaja, ki zadevni osebi omogoča izpodbijanje tega akta v okviru upravne pritožbe, ob napotilu na člen 244 Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti, kakor je bila spremenjena z Uredbo (ES) št. 2700/2000 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 16. novembra 2000, določa zgolj možnost vložitve predloga za zadržanje izvršitve tega akta do njegove morebitne spremembe, ne da bi vložitev upravne pritožbe samodejno zadržala izvršitev izpodbijanega akta, saj uporaba člena 244, drugi pododstavek, navedene uredbe s strani carinskih organov ne omejuje odobritve odloga izvršitve, če obstajajo razlogi za dvom o skladnosti izpodbijane odločbe s carinsko zakonodajo ali če bi lahko zadevni osebi grozila nepopravljiva škoda.

Podpisi