



Rättsfallssamlingen

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT
MELCHIOR WATHELET
föredraget den 25 februari 2014¹

Förenade målen C-129/13 och C-130/13

**Kamino International Logistics BV (C-129/13),
Datema Hellmann Worldwide Logistics BV (C-130/13)**
mot
Staatssecretaris van Financiën

(beslut att begära förhandsavgörande från Hoge Raad der Nederlanden (Nederländerna))

”Uppbörd av tullskuld — Rätten till försvar — Principen om iakttagande av rätten till försvar —
Direkt verkan”

I – Inledning

1. De förenade målen rör rätten till försvar, närmare bestämt rätten att yttra sig inom ramen för ett administrativt förfarande.

2. Genom beslut om hänskjutande av den 22 februari 2013, vilka inkom till domstolen den 18 mars 2013, har Hoge Raad der Nederlanden (Nederländerna), först och främst frågat domstolen huruvida principen om iakttagande av rätten till försvar är direkt tillämplig. För det fall att svaret blir jakande, har Hoge Raad der Nederlanden även frågat om rätten att yttra sig ska anses åsidosatt om berörd fysisk eller juridisk person inte har getts tillfälle att hävda sin ståndpunkt förrän vid en begäran om omprövning, det vill säga efter det att det inledande beslutet har fattats. Hoge Raad der Nederlanden har även frågat domstolen om de rättsliga följderna av ett eventuellt åsidosättande av principen om iakttagande av rätten till försvar och vilka omständigheter som kan påverka dessa följder.

II – Tillämpliga bestämmelser

A – Unionsrätt

1. Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna

3. I artikel 41 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna (nedan kallad stadgan), med rubriken ”Rätt till god förvaltning”, föreskrivs följande i punkterna 1 och 2:

”1. Var och en har rätt att få sina angelägenheter behandlade opartiskt, rättvist och inom skälig tid av unionens institutioner, organ och byråer.

¹ — Originalspråk: franska.

2. Denna rättighet innebär bl.a. att

a) var och en har rätt att bli hörd innan en enskild åtgärd som skulle beröra honom eller henne negativt vidtas mot honom eller henne,

...”

4. I artikel 51 i stadgan, med rubriken ”Tillämpningsområde”, föreskrivs följande i punkt 1:

”1. Bestämmelserna i denna stadga riktar sig, med beaktande av subsidiaritetsprincipen, till unionens institutioner, organ och byråer samt till medlemsstaterna endast när dessa tillämpar unionsrätten. Institutionerna, organen, byråerna och medlemsstaterna ska därför respektera rättigheterna, iakttå principerna och främja tillämpningen av dem i enlighet med sina respektive befogenheter och under iakttagande av gränserna för unionens befogenheter enligt fördragen.”

2. Rådets förordning (EEG) nr 2913/92

5. Artiklarna 220 och 221 i förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (nedan kallad tullkodexen)² hör till kapitel 3 avsnitt 1 med rubriken ”Bokföring och underrättelse om skuldbelopp till gäldenären”.

6. I artikel 220.1 i tullkodexen föreskrivs följande:

”Om ett tullbelopp som härrör från en tullskuld inte har bokförts enligt artiklarna 218 och 219 eller har bokförts med ett lägre belopp än det belopp som skulden lagligen uppgår till, skall det belopp som skall utkrävas eller återstår att kräva bokföras inom två dagar efter det att myndigheterna blivit medvetna om situationen och har möjlighet att beräkna vad beloppet lagligen uppgår till samt fastställa vem som är gäldenär (bokföring i efterhand). Denna tidsfrist kan förlängas enligt artikel 219.”

7. I artikel 221 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. Gäldenären skall på lämpligt sätt underrättas om tullbeloppet så snart detta bokförts.

...

3. Underrättelse till gäldenären får inte ske senare än tre år efter den dag då tullskulden uppkom. Denna tidsfrist upphör att löpa från det att ett överklagande enligt artikel 243 inges till och med det att överklagandeförfarandet avslutas.

...”

8. Artiklarna 243 till 245 i tullkodexen ingår i avdelning VIII, med rubriken ”Överklagande”.

9. I artikel 243 i tullkodexen föreskrivs följande:

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

2 — EGT L 302, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4, i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000 av den 16 november 2000 (EUT L 311, s. 17).

Varje person som hos tullmyndigheterna gjort framställning om ett beslut i fråga om tillämpningen av tullagstiftningen skall också ha rätt att överklaga, om beslut inte fattats inom den tid som avses i artikel 6.2.

Överklagandet ska inges i den medlemsstat där beslutet har fattats eller där framställningen om beslutet har ingivits.

2. Överklagandet sker

- a) i första instans hos de tullmyndigheter som utsetts för detta av medlemsstaterna, och
- b) i andra instans hos ett oberoende organ som kan vara en rättslig myndighet eller ett motsvarande specialiserat organ enligt gällande bestämmelser i medlemsstaterna.”

10. Artikel 244 i tullkodexen har följande lydelse:

”Ett överklagande får inte medföra att genomförandet av det ifrågasatta beslutet skjuts upp.

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

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

11. I artikel 245 i tullkodexen föreskrivs följande:

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

B – Nederländsk rätt

12. Enligt artikel 4:8 punkt 1 i allmänna förvaltningslagen (Algemene wet bestuursrecht) (nedan kallad förvaltningslagen), ska ett förvaltningsorgan bereda en berörd person tillfälle att ge sin ståndpunkt till känna innan det meddelar ett beslut som troligen går den berörda personen emot och som vederbörande inte har ansökt om, om beslutet ska fattas på grundval av uppgifter om omständigheter och hänsyn som avser den berörda personen och dessa uppgifter inte har ingetts av den berörda personen själv.

13. Artikel 4:12 punkt 1 i förvaltningslagen har följande lydelse:

”Förvaltningsorganet får avstå från att tillämpa bestämmelserna i artiklarna 4:7 och 4:8 då det ska fatta ett beslut som syftar till att fastställa en ekonomisk förpliktelse eller avgift, om

- a) beslutet kan bli föremål för en begäran om omprövning eller ett överklagande, och
- b) de negativa följderna av beslutet kan undanröjas fullständigt efter en begäran om omprövning eller ett överklagande.”

14. Artikel 6:22 i förvaltningslagen har följande lydelse:

”När en begäran om omprövning eller ett överklagande inges avseende ett beslut som har fattats efter åsidosättande av en skriven eller oskriven rättslig bestämmelse eller av en allmän rättsprincip, får detta beslut fastställas av det organ som prövar begäran om omprövning eller överklagandet, om det kan anses att åsidosättandet av bestämmelsen eller principen inte har orsakat skada för de berörda.”

15. Artikel 7:2 i förvaltningslagen har följande lydelse:

”1. Förvaltningsorganet ska bereda den berörda personen möjlighet att höras innan det fattar beslut till följd av en begäran om omprövning.

2. Förvaltningsorganet ska alltid underrätta den klagande om detta, liksom de berörda som har fört fram sina ståndpunkter innan beslutet fattats.”

16. Förvaltningsbeslutet kan därefter överklagas till domstol och kassationsdomstol.

III – Bakgrunden, målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

A – Bakgrund till tolkningsfrågorna

17. Båda målen i den nationella domstolen rör tullombud (Kamino International Logistics BV i mål C-129/13 och Datema Hellmann Worldwide Logistics BV i mål C-130/13) (nedan kallade tullombuden) som på uppdrag av samma företag under 2002 och 2003 lämnade in deklARATIONER för övergång till fri omsättning för varor som beskrevs som ”partytält/trädgårdspaviljonger och sidoväggar”. Tullombuden deklarerade varorna under nummer 6 601 10 00 (”trädgårdsparasoller och liknande parasoller”) i Kombinerade nomenklaturen (nedan kallad KN). Tullen tog ut en tullsats på 4,7 procent, den föreskrivna tullsatsen för det aktuella KN-numret.

18. Därefter genomförde de nederländska tullmyndigheterna en inspektion hos tullombudens uppdragsgivare för att kontrollera att KN-klassificeringen var korrekt. Inspektionen ledde till att behörig nederländsk myndighet, skattemyndigheten, konstaterade att klassificeringen var felaktig och att varorna i fråga skulle klassificeras under KN-nummer 6 306 99 00 (tält och campingartiklar), för vilket tullsatsen är högre (12,2 procent).

19. Med hänsyn till skillnaden mellan tullsatserna för de båda KN-numren beslutade skattemyndigheten den 2 april 2005 om uppbörd i efterhand av ytterligare tull till följd av skillnaden i tullsats (cirka 10 000 euro i båda fallen). Vart och ett av tullombuden erhöll ett betalningskrav i enlighet med artikel 220 i tullkodexen.

20. Tullombuden fick aldrig någon möjlighet att framföra sina argument innan betalningsuppsmaningen ställdes ut.

B – Administrativt förfarande och domstolsförfarande

21. Tullombuden begärde omprövning av ovan nämnda betalningskrav hos skattemyndigheten. Skattemyndigheten gav tullombuden möjlighet att redogöra för sin ståndpunkt men fann vid omprövning inte skäl att ändra det tidigare beslutet.

22. Tullombudens överklaganden av skattemyndighetens beslut ogillades av Rechtbank te Haarlem. Gerechtshof te Amsterdam fastställde i andra instans domen från Rechtbank te Haarlem och ålade tullombuden att fullgöra sina förpliktelser enligt betalningskraven.

23. Tullombuden överklagade domen till Hoge Raad der Nederlanden. Det är inom ramen för det förfarandet som tolkningsfrågorna har ställts.

24. Hoge Raad der Nederlanden har i sitt beslut om hänskjutande påpekat att Gerechtshof te Amsterdam i sin dom i andra instans ansåg att skattemyndigheten hade åsidosatt principen om iakttagande av rätten till försvar, eftersom tullombuden inte hade beretts tillfälle att yttra sig om grunderna för uppbörden i efterhand av tullarna.

25. Hoge Raad der Nederlanden har emellertid framhållit att vare sig tullkodexen eller tillämplig nationell rätt innehåller några förfarandebestämmelser om att tullmyndigheterna, innan de meddelar någon att en tullskuld föreligger enligt artikel 221.1 i tullkodexen, ska ge gäldenären möjlighet att framföra sin ståndpunkt beträffande grunderna för efterhandskravet.

26. Mot den bakgrunden vill Hoge Raad der Nederlanden veta huruvida principen om iakttagande av rätten till försvar ska tillämpas direkt av en nationell domstol. Om så är fallet, vill Hoge Raad der Nederlanden även veta om det är riktigt såsom Gerechtshof te Amsterdam fastställde i sin dom, att principen om iakttagande av rätten till försvar (och i synnerhet rätten att yttra sig), åsidosattes, trots att tullombuden, som visserligen inte hade fått lägga fram sina argument innan skattemyndigheten fattade det ursprungliga beslutet, ändå fick tillfälle att anföra sin ståndpunkt i samband med begärandena om omprövning och överklagandena. Hoge Raad der Nederlanden har även frågat domstolen om de rättsliga följderna av åsidosättandet av principen om rätten till försvar, och om dessa ska fastställas i enlighet med nationell rätt eller i enlighet med unionsrätten. För det fall att de rättsliga följderna ska fastställas enligt unionsrätten vill Hoge Raad der Nederlanden även veta om den nationella domstolen, vid ett åsidosättande av principen om iakttagande av rätten till försvar, är skyldig att ogiltigförklara det överklagade beslutet eller om den nationella domstolen vid sin bedömning får ta hänsyn till att beslutet skulle ha blivit detsamma om åsidosättandet inte hade ägt rum.

C – Tolkningsfrågor

27. Mot denna bakgrund beslutade Hoge Raad der Nederlanden att vilandeförklara målen och ställa följande frågor till domstolen (frågornas lydelse är identisk i de båda förenade målen):

- 1) Kan den Europarättsliga principen om att myndigheter ska iaktta rätten till försvar tillämpas direkt av en nationell domstol?
- 2) Om svaret på fråga 1 är jakande:
 - a) Ska den Europarättsliga principen om att myndigheter ska iaktta rätten till försvar tolkas så, att den principen har åsidosatts när den till vilken ett planerat beslut riktar sig visserligen inte gavs tillfälle att yttra sig före myndighetens antagande av det beslut som gick vederbörande emot, men däremot gavs tillfälle att yttra sig under en därpå följande förvaltningsrättslig (omprövnings)fas vilken föregår möjligheten att väcka talan vid domstol?
 - b) Är det nationell rätt som avgör vilka rättsföljderna blir av att en myndighet åsidosätter den Europarättsliga principen om rätten till försvar?
- 3) För det fall fråga 2b besvaras nekande: Vilka omständigheter får den nationella domstolen beakta vid fastställandet av rättsföljderna, och – framför allt – får denna domstol beakta huruvida det har gjorts antagligt att förfarandet skulle ha fått en annan utgång om den Europarättsliga principen att myndigheter ska iaktta rätten till försvar inte hade åsidosatts?"

IV – Förfarandet inför domstolen

28. Begärandena om förhandsavgörande ingavs till domstolen den 18 mars 2013. Domstolens ordförande beslutade den 24 april 2013 om gemensam handläggning av målen.

29. De berörda parterna, den nederländska, belgiska, grekiska och spanska regeringen samt Europeiska kommissionen har inkommit med skriftliga yttranden. Vid förhandlingen den 15 januari 2014 yttrade sig de berörda parterna, den nederländska, belgiska och grekiska regeringen samt kommissionen.

V – Rättslig bedömning

A – *Fråga 1*

30. Med den första frågan vill den hänskjutande domstolen veta om principen om iakttagande av rätten till försvar kan tillämpas direkt av en nationell domstol.

31. Rätten till försvar inbegriper enligt fast rättspraxis ”en rätt att yttra sig ... Dessa rättigheter ingår enligt fast rättspraxis bland de grundläggande rättigheterna som utgör en fullständig del av unionens rättsordning och har stadfäst i stadgan”³.

32. I ett mål avseende uppbörd i efterhand av importtullar har domstolen angett följande: ”Personer till vilka ett beslut som påtagligt påverkar deras intressen riktas ska, med stöd av denna princip, ges möjlighet att på ett meningsfullt sätt framföra sina synpunkter med avseende på de uppgifter som myndigheten avser att lägga till grund för sitt beslut”⁴. Rätten att yttra sig innebär med andra ord ”att var och en garanteras en möjlighet att på ett meningsfullt och effektivt sätt framföra sin ståndpunkt under det administrativa förfarandet och innan ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt”⁵.

33. I artikel 41.2 i stadgan anges numera uttryckligen att ”var och en har rätt att bli hörd innan en enskild åtgärd som skulle beröra honom eller henne negativt vidtas mot honom eller henne”, som en del av rätten till god förvaltning.

34. Det står klart att det i det aktuella målet rör sig om uppbörd i efterhand av tullar och därmed om ett genomförande av unionsrätten. Artikel 41 i stadgan för medlemsstaterna är alltså tillämplig, i enlighet med artikel 51.1 i stadgan.

35. Vad beträffar den nationella domstolens roll har domstolen redan haft tillfälle att i ovan nämnda dom i Sopropé-målet klargöra att det ankommer på den nationella domstolen att ”se till att den tidsfrist som myndigheterna sålunda har fastställt i det enskilda fallet [i syfte att ta in yttranden från berörda] motsvarar den särskilda situation i vilken personen eller företaget i fråga befinner sig, och att tidsfristen har gjort det möjligt för den berörde att utöva sin rätt till försvar med iakttagande av effektivitetsprincipen”⁶.

3 — Dom av den 10 september 2013, G. och R. (C-383/13 PPU, punkt 32). Se även domen av den 18 juli 2013, kommissionen mot Kadi (C-584/10 P, C-593/10 P och C-595/10 P, punkt 99).

4 — Dom av den 18 december 2008 i mål C-349/07, Sopropé (REG 2008, s. I-10369), punkt 37.

5 — Dom av den 22 november 2012, M. (C-277/11, punkt 87), och ovan nämnda rättspraxis.

6 — Domen i det ovannämnda målet Sopropé (punkt 44).

36. Min bedömning mot bakgrund av ovanstående är att nationella myndigheter dels ska iaktta rätten till försvar när de tillämpar unionsrätten, dels att berörda ska kunna åberopa denna rättighet direkt vid nationella domstolar, för att förhindra att rätten till försvar endast blir till tomma ord eller finns där endast för formens skull⁷.

B – *Fråga 2 a*

37. Den andra tolkningsfrågan består av två delfrågor.

38. Fråga 2 a handlar om huruvida rätten till försvar har åsidosatts för den som berörs av ett beslut om denna person inte har fått yttra sig innan beslutet fattades (i detta fall om betalningskraven), utan i stället får yttra sig under en därpå följande förvaltningsrättslig omprövningsfas. Fråga 2 b handlar om de rättsliga följderna av ett åsidosättande av principen om iakttagande av rätten till försvar. Denna delfråga hänför sig till samma tema som den tredje frågan från den hänskjutande domstolen. Jag kommer därför att behandla dem tillsammans nedan men håller mig här till fråga 2 a.

39. Dessförinnan vill jag emellertid ta upp en fråga som var omstridd under förhandlingen och som togs upp av den hänskjutande domstolen. Ska hela förloppet, från det att betalningskraven utfärdades till dess att beslutet om omprövning enligt förvaltningslagen fattades, betraktas som ett och samma förfarande (under vilket rätten till försvar för den som berördes av beslutet i och med den definitionen otvivelaktigt iakttogs)? Eller rör det sig om två förfaranden och två beslut, där det andra förfarandet inleddes först när omprövning av det första beslutet hade begärts (i vilket fall det kan ifrågasättas om rätten till försvar iakttogs, eftersom de som berördes av beslutet hördes först efter det att det första beslutet hade fattats och omprövning hade begärts).

40. Förvaltningsmyndigheten är visserligen densamma under hela förfarandet (även om den nederländska regeringens företrädare vid förhandlingen uppgav att myndigheten kunde ta hjälp av en annan instans, under dess behörighet och överinseende), men jag förespråkar ändå det andra alternativet.

41. Att upprätta och översända ett betalningskrav är i sig ett beslut med egen rättsverkan som ålägger mottagaren att i det aktuella fallet betala ytterligare tullar. Rättsverkan blir slutgiltig om mottagaren, som i detta skede inte har fått yttra sig, inte begär en omprövning av beslutet. Det är först efter en eventuell begäran om omprövning som behörig förvaltningsmyndighet ska höra den berörda personen, ompröva hela ärendet och fatta ett nytt beslut eller fastställa beslutet om det första betalningskravet.

42. Dessutom framgår det av unionsrätten och tillämplig nationell rätt att en begäran om omprövning inte automatiskt har någon suspensiv verkan, utan betalningskravet avseende tullarna kvarstår. Inhibition kan begäras (enligt uttalandet från den nederländska regeringens företrädare vid förhandlingen ska inhibition enligt ett ministercirkulär alltid beviljas, såvitt det inte rör sig om bedrägerier) men det förändrar inte det faktum att en betalningsuppsmaning utgör ett beslut med egen rättsverkan.

43. Således kommer det antagandet att ligga till grund för mitt resonemang nedan.

1. Syftet med rätten att yttra sig

44. För att besvara frågan från Hoge Raad der Nederlanden, är det lämpligt att först påminna om syftet med principen om iakttagande av rätten till försvar och närmare bestämt rätten att yttra sig.

⁷ — Jag anförde samma ståndpunkt i ovan nämnda mål G. och R., vilket rörde Europaparlamentets och rådets direktiv 2008/115/EG av den 16 december 2008 om gemensamma normer och förfaranden för återvändande av tredjelandsmedborgare som vistas olagligt i medlemsstaterna (EUT L 348, s. 98). Se punkt 52 i mitt ställningstagande i det målet.

45. Domstolen har klargjort att "[r]egeln, enligt vilken den till vilken ett beslut som går denne emot är riktat ska ges möjlighet att yttra sig *innan* beslutet fattas, syftar till att bereda den behöriga myndigheten tillfälle att på ett meningsfullt sätt beakta samtliga relevanta uppgifter. Denna regel har, för att säkerställa ett verkningsfullt skydd av den berörda personen eller det berörda företaget, till syfte att de sistnämnda ska kunna rätta till fel eller göra gällande uppgifter avseende deras personliga situation som ger stöd för att beslutet ska fattas eller att det inte ska fattas, eller för att det ska ges ett visst innehåll"⁸.

46. Rätten att yttra sig innebär med andra ord "att var och en garanteras en möjlighet att på ett meningsfullt och effektivt sätt framföra sin ståndpunkt under det administrativa förfarandet och *innan* ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt"⁹.

47. Domstolen hade redan klargjort räckvidden av rätten att höras i Gerlach-målet¹⁰ om transiteringsförfarandet i unionen. Enligt domstolen framgick det av de bestämmelser som gällde vid tidpunkten för händelserna¹¹ att den medlemsstat som avgångskontoret tillhörde endast kunde besluta om indrivning av importtullar om den först hade gett huvudansvarig tre månader på sig för att framlägga de begärda bevisen och bevisen inte hade lagts fram inom dessa tre månader. Därför ansåg domstolen att denna tidsfrist inte kunde beviljas för första gången efter de behöriga myndigheternas beslut om indrivning av importtullar, i samband med ett omprövningsförfarande av detta beslut¹². Domstolen angav att huvudansvarig hade rätt "att på ett meningsfullt sätt framföra sina synpunkter på transiteringens regelmässighet *innan* beslutet om indrivning avseende honom antas och påtagligt påverkar hans intressen"¹³.

48. Det följer av denna rättspraxis att en myndighet som beviljar dem som berörs av ett beslut som går dem emot rätt att framföra sin ståndpunkt *efter* det att beslutet har fattats, inte iakttar vare sig rätten att yttra sig eller rätten till försvar.

49. Enligt en annan fast rättspraxis ska "de grundläggande rättigheterna, såsom iakttagandet av rätten till försvar, inte ... ses som absoluta rättigheter, utan ... de kan inskränkas under förutsättning att de faktiskt tillgodoser de allmänintressen som eftersträvas och att de, mot bakgrund av det eftersträvalda målet, inte utgör ett oproportionerligt och oacceptabelt ingrepp som påverkar själva innehållet i de på detta sätt garanterade rättigheterna"¹⁴. I samma dom i ovan nämnda mål Dokter m.fl. påpekade domstolen även att en sådan inskränkning inte kan "anses utgöra ett oproportionerligt och oacceptabelt ingripande som skadar själva kärnan i rätten till försvar annat än om de berörda inte skulle kunna överklaga nämnda beslut i ett senare förfarande och på ett ändamålsenligt sätt göra gällande sin ståndpunkt inom ramen för detta"¹⁵.

8 — Domen i det ovannämnda målet Sopropé (punkt 49). Min kursivering.

9 — Domen i det ovannämnda målet M. (punkt 87 och där angiven rättspraxis). Min kursivering.

10 — Dom av den 8 mars 2007 i mål C-44/06 (REG 2007, s. I-2071).

11 — Rådets förordning (EEG) nr 222/77 av den 13 december 1976 om gemenskapstransitering (EGT L 38, s. 1), i dess lydelse enligt rådets förordning (EEG) nr 474/90 av den 22 februari 1990 (EGT L 51, s. 1) och kommissionens förordning (EEG) nr 1062/87 av den 27 mars 1987 om tillämpningsföreskrifter och bestämmelser för att förenkla reglerna om gemenskapstransitering (EGT L 107, s. 1), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 1429/90 av den 29 maj 1990 (EGT L 137, s. 21).

12 — Domen i det ovannämnda målet Gerlach (punkt 36).

13 — Ibidem (punkt 37). Min kursivering.

14 — Dom av den 15 juni 2006 i mål C-28/05, Dokter m.fl. (REG, s. I-5431), punkt 75.

15 — Ibidem (punkt 76).

2. Inskränkningen av principen om rätten att yttra sig

50. För att besvara frågan om huruvida inskränkningen av rätten att yttra sig i det nederländska förfarandet uppfyller villkoren i domen i det ovannämnda målet *Dokter m.fl.* är det lämpligt att dels beakta de tvingande villkoren enligt unionsrätten när det gäller bokföring i efterhand av tullar till följd av en tullskuld, dels hela det förvaltningsrättsliga förfarandet enligt nationell lagstiftning.

a) Tidsfristerna enligt tullkodexen

51. I artikel 220.1 i tullkodexen föreskrivs följande: Om ett tullbelopp som härrör från en tullskuld inte har bokförts enligt artiklarna 218 och 219 i tullkodexen eller har bokförts med ett lägre belopp än det belopp som skulden lagligen uppgår till, ska det belopp som ska utkrävas eller återstår att kräva bokföras *inom två dagar* efter det att myndigheterna blivit medvetna om situationen och har möjlighet att beräkna vad beloppet lagligen uppgår till samt fastställa vem som är gäldenär (bokföring i efterhand). I artikel 221 i tullkodexen anges att gäldenären ska underrättas om tullbeloppet *så snart detta har bokförts*.

52. En tvingande tidsfrist på två dagar är svårigen förenlig med skyldigheten att höra den berörda personen innan beslutet om bokföring av det belopp som ska utkrävas fattas.

53. Förhållandet mellan denna tidsfrist och principen om iakttagande av rätten till försvar har för övrigt redan diskuterats i ett mål om fördragsbrott som inleddes mot Republiken Italien¹⁶. Då ansåg domstolen visserligen att principen om iakttagande av rätten till försvar kunde tillämpas under ett förfarande för uppbörd i efterhand, men gjorde ett förbehåll för att nämnda princip "... emellertid inte [kan] få till följd att en medlemsstat tillåts frångå sin skyldighet att inom de frister som föreskrivs i gemenskapslagstiftningen fastställa [unionens] anspråk på egna medel"¹⁷.

54. Samtidigt som domstolen i den domen påminde om principen valde den således att lägga till ett förbehåll. Formuleringen innebär att principen om rätten till försvar visserligen ska iakttas, men detta får inte leda till att medlemsstaterna åsidosätter tidsfristerna i unionens tullbestämmelser.

55. Med vetskapen om att detta förbehåll inskränker rätten till försvar nyanserar domstolen sitt förbehåll genom följande precisering: "Det ska för övrigt erinras om att bokföringen av och underrättelsen om tullanspråk som ska betalas samt krediteringen av egna medel för övrigt inte hindrar gäldenären från att, med tillämpning av artikel 243 och följande artiklar i tullkodexen, bestrida skyldigheten som ålagts honom genom att åberopa de argument som står till hans förfogande"¹⁸.

56. Unionslagstiftaren förefaller medveten om svårigheten för medlemsstaterna att höra den som berörs av beslutet innan de tullbelopp som ska utkrävas bokförs.

57. I artikel 22.6 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (omarbetning)¹⁹ anges nu uttryckligen följande: "Innan tullmyndigheterna fattar ett beslut som skulle vara negativt för den sökande, ska de meddela på vilka grunder de avser att basera sitt beslut till den sökande, som ska ges möjlighet att framföra sin ståndpunkt inom en föreskriven tid från och med den dag då denne mottar meddelandet eller ska anses ha mottagit det". I skäl 27 i förordningen anges för övrigt att detta är nödvändigt enligt stadgan. Samtidigt föreskrivs i artikel 105.3 i samma förordning att de import- eller exporttullar som ska

16 — Se domen av den 17 juni 2010 i mål C-423/08, kommissionen mot Italien (REG, s. I-5449).

17 — *Ibidem* (punkt 45).

18 — *Ibidem* (punkt 46).

19 — EUT L 269 p. 1, och rättelse i EUT L 287, 2013, s. 90.

betalas, om en tullskuld uppkommer under omständigheter som inte omfattas av punkt 1, när relevanta bestämmelser blir tillämpliga²⁰, ska bokföras inom fjorton dagar från och med den dag då tullmyndigheterna ”är i stånd att fastställa import- eller exporttullbeloppet i fråga och fatta ett beslut”²¹.

b) Vad som kännetecknar det nationella förvaltningsrättsliga förfarandet

58. Det förvaltningsrättsliga förfarandet i fråga regleras genom förvaltningslagen. Principen enligt artikel 4:8 i förvaltningslagen är att ett förvaltningsorgan, innan det fattar ett beslut som skulle kunna gå den som berörs av beslutet emot och som inte har begärt detta beslut, ska ge den berörda personen möjlighet att framföra sin ståndpunkt om det planerade beslutet.

59. Enligt artikel 4:12 i förvaltningslagen ska denna princip emellertid inte tillämpas när det gäller beslut av ekonomisk art om en begäran om omprövning av beslutet kan inges eller om de negativa följderna helt kan avhjälpas efter ett överklagande.

60. Dessa två villkor förefaller uppfyllda i det aktuella fallet.

61. Tullombuden har haft möjlighet att få beslutet omprövat av det förvaltningsorgan som hade fattat beslutet (innan de sedan kunde överklaga till domstol med möjlighet till överklagande i andra och tredje instans).

62. Enligt den nederländska regeringen genomförs denna administrativa omprövning med verkan för framtiden (*ex nunc*), det vill säga på grundval av de rättsliga bestämmelser och relevanta omständigheter vid den tidpunkt då omprövningsbeslutet fattas. De negativa följderna av det omtvistade beslutet kan således avhjälpas efter omprövningsförfarandet.

63. I artikel 7:2 i förvaltningslagen föreskrivs dessutom att förvaltningsorganet ”ska ge den som berörs av beslutet möjlighet att yttra sig innan det fattar sitt beslut om omprövning”.

64. Jag vill emellertid påpeka att ett överklagande enligt artikel 244 första stycket i tullkodexen inte ska innebära att verkställigheten av det ifrågasatta beslutet skjuts upp. I andra stycket mildras detta visserligen genom att tullmyndigheterna ges möjlighet att uppskjuta verkställigheten, i sin helhet eller delvis, av beslutet. Ett sådant uppskjutande är emellertid endast möjligt om tullmyndigheterna har goda skäl att anta att det ifrågasatta beslutet är oförenligt med tullagstiftningen eller att den person det gäller riskerar att åsamkas skada som inte kan repareras. I artikel 244 tredje stycket i tullkodexen anges att det i ett sådant fall krävs att säkerhet ställs (förutsatt att detta inte medför allvarliga ekonomiska eller sociala svårigheter på grund av gäldenärens förhållanden).

65. Enligt den nederländska regeringen skulle de tänkbara negativa följderna av det omtvistade beslutet icke desto mindre kunna avhjälpas i efterhand, i och med att betalningen skulle kunna flyttas fram om omprövning begärs och beslutets verkställighet skjutas upp i avvaktan på utgången av en omprövning (eller ett överklagande) i enlighet med nationella bestämmelser.

20 — Artiklarna 22 och 105 är tillämpliga från och med den 1 maj 2016, i enlighet med artikel 288.2 i förordning nr 952/2013.

21 — Trots att det i artikel 220.1 i den tullkodex som är tillämplig i förevarande fall endast föreskrivs en tidsfrist på två dagar från och med den dag då myndigheterna har upptäckt situationen och har möjlighet att beräkna vad beloppet lagligen uppgår till samt fastställa vem som är gäldenär.

66. Såsom jag redan har angett uppgav företrädaren för den nederländska regeringen vid förhandlingen att verkställigheten inte sköts upp automatiskt, utan att detta skulle begäras av den person till vilken det ifrågasatta betalningskravet var riktat samtidigt som omprövning begärdes. Dessutom framgick det av företrädarens uttalanden att även om ett uppskjutande av verkställigheten i regel beviljas, är detta en princip som enbart har sin grund i ett ministercirkulär.

67. Med förbehåll för den bedömning som kan komma att göras av den hänskjutande domstolen (vilken inte har tagit upp detta cirkulär i sin begäran om förhandsavgörande), anser jag att ett ministercirkulär, som per definition när som helst kan ändras, inte är av den arten att det med tillfredsställande automatik uppskjuter den autonoma rättsverkan av ett betalningskrav, och närmare bestämt skyldigheten att betala ytterligare tullar, till dess att beslutet eventuellt ändras.

c) Förslag till avgörande avseende fråga 2 a

68. Den person till vilken betalningsuppsmaningen riktade sig hade i det aktuella fallet inte fått yttra sig innan beslutet som gick honom eller henne emot fattades, trots att det i artikel 7:2 i förvaltningslagen uttryckligen föreskrivs att förvaltningsorganet innan det fattar ett beslut om omprövning ska ge den som berörs av beslutet möjlighet att höras.

69. Skyldigheten att skilja på rättigheter enligt å ena sidan artikel 41 i stadgan (administrativa förfaranden) och å andra sidan artikel 47 i stadgan (rättsprocesser) har iakttagits, eftersom den berörda personen faktiskt har beretts tillfälle att yttra sig under det administrativa förfarandet, och inte enbart under domstolsförfarandet.

70. För att citera ovan nämnda dom i målet *Dokter m.fl.* rör det sig således inte om ett fall där ”de berörda inte [har kunnat] överklaga [det omtvistade] beslut[et] i ett senare förfarande och på ett ändamålsenligt sätt göra gällande sin ståndpunkt inom ramen för detta”²².

71. Jag anser emellertid inte att detta är tillräckligt för att motivera en inskränkning av principen om iakttagande av rätten till försvar av följande tre skäl:

72. Först och främst kan jag inte finna något som kan åberopas som det eftersträvade allmänintresse som kan motivera att de som berördes av beslutet inte fick yttra sig. Jag anser inte att tidsfrister enligt unionsbestämmelser i sig kan betraktas som ett sådant allmänintresse.

73. Det beslut som fattades utan att den som berördes fick yttra sig kunde endast bli föremål för ett nytt förvaltningsbeslut om den som berördes av beslutet begärde en omprövning.

74. Framför allt innebär inte omprövningsförfarandet att verkställigheten automatiskt skjuts upp. Av domstolens rättspraxis framgår att detta har en avgörande betydelse vid en bedömning av huruvida det finns skäl att inskränka rätten att yttra sig innan ett beslut fattas som går någon emot.

75. I målet *Texdata Software* har domstolen fastslagit att ”åläggandet av en initial påföljd med ett belopp på 700 euro utan föregående anmodan och utan möjlighet att yttra sig innan påföljden åläggs ... inte påverkar det väsentliga innehållet i den ifrågavarande grundläggande rättigheten, *i och med att ingivande av ett motiverat bestridande av vitesföreläggandet omedelbart medför att detta inte får verkställas* och att ett ordinarie förfarande inleds inom vilken rätten att yttra sig kan utövas”²³ (min kursivering).

22 — Punkt 76 i domen.

23 — Dom av den 26 september 2013 i mål C-418/11, *Texdata Software*, punkt 85.

76. Det andra villkoret är visserligen uppfyllt (den som berörs av beslutet får yttra sig inom ramen för omprövningsförfarandet), men inte det första kravet (att den handling som går någon emot i händelse av överklagande omedelbart förlorar sin tillämplighet).

77. Under dessa förutsättningar anser jag att en nationell lagstiftning som den som är föremål i målet i den nationella domstolen strider mot principen om iakttagande av rätten till försvar, närmare bestämt rätten att yttra sig.

78. Om domstolen inte delar min ståndpunkt finns ingen anledning att besvara fråga 2 b och inte heller fråga 3, eftersom de rör de rättsliga följderna av ett åsidosättande av principen om rätt till försvar.

C – Frågorna 2 b och 3

79. Med frågorna 2 b och 3 vill den hänskjutande domstolen att domstolen klargör dels om de rättsliga följderna av att en förvaltning åsidosätter principen om iakttagande av rätten till försvar ska fastställas enligt nationell rätt, dels, om så inte är fallet, vilka omständigheter som ska beaktas av den nationella domstolen vid en sådan prövning. Med den tredje frågan syftar den hänskjutande domstolen uttryckligen på huruvida den nationella domstolen ska ta hänsyn till om utgången av beslutsprocessen skulle ha varit detsamma om rätten till försvar hade iakttagits.

80. Dessa frågor besvaras klart, tydligt och otvetydigt i domstolens dom i ovan nämnda mål G. och R., i vilken domstolen har angett följande:

”35 Skyldigheten att iaktta rätten till försvar för mottagare av beslut som väsentligen påverkar deras intressen åvilar således i princip myndigheterna i medlemsstaterna när de antar bestämmelser som faller inom unionsrättens tillämpningsområde. *När varken villkoren för att iaktta rätten till försvar ... eller följderna av att dessa rättigheter åsidosätts fastställs i unionsrätten, vilket är fallet i målet vid den nationella domstolen, regleras dessa villkor och följer av nationell rätt*, under förutsättning att de sålunda antagna bestämmelserna är av samma slag som dem som gäller för enskilda i jämförbara situationer som omfattas av nationell rätt (likvärdighetsprincipen) och inte medför att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionens rättsordning (effektivitetsprincipen) ...

36 Medlemsstaterna får visserligen tillåta nämnda tredjelandsmedborgare att utöva sin rätt till försvar enligt samma villkor som gäller för rent interna förhållanden. Dessa villkor ska dock överensstämma med unionsrätten och får bland annat inte inverka menligt på den ändamålsenliga verkan av direktiv 2008/115.

...

38 Mot bakgrund av de frågor som den hänskjutande domstolen har ställt vill EU-domstolen betona följande. För att en kränkning av rätten till försvar, i synnerhet rätten att yttra sig, ska leda till ogiltigförklaring av det beslut som antagits efter det administrativa förfarandet krävs enligt unionsrätten att förfarandet hade kunnat leda till ett annat resultat om detta fel inte hade förelegat ...”²⁴

24 — Dom i ovan nämnda mål G. och R. Min kursivering.

81. Detta är inte nytt. Redan i målet *Distillers Company* mot kommissionen förespråkade domstolen samma lösning.²⁵ I det målet anförde klaganden bland annat att den behöriga myndigheten inte hade varit i stånd att beakta alla argument som klaganden hade anfört som stöd för sitt överklagande vid den muntliga förhandlingen, och inte heller flera kompletterande svar på kommissionens meddelande om invändningar. Domstolen ansåg emellertid i sin dom att det inte ”var nödvändigt att granska [dessa] förfarandemässiga fel” och att ”det endast kunde vara annorlunda om det fanns en möjlighet att det administrativa förfarandet i avsaknad av dessa fel hade kunna få en annan utgång”²⁶.

82. Eftersom domstolen i ovan nämnda mål *G. och R.* vidhöll denna lösning i ett fall där det rörde sig om en så pass frihetsinskränkande åtgärd som en förlängning av förvar av en utländsk medborgare från sex till arton månader i väntan på återsändande, kan jag inte tänka mig något annat än att domstolen intar samma ståndpunkt när det gäller ett förfarande som rör uteslutande ekonomiska värden.

83. Beträffande ifrågasvarande mål vill jag framhålla att såväl förvaltningsbeslutet efter omprövningen som avgörandena i domstolarna i första och andra instans innebar att det ursprungliga beslutet fastställdes, efter det att tullombuden hade fått framföra sina argument.

84. Mot bakgrund av ovanstående föreslår jag att domstolen besvarar fråga 2 b med att klargöra för den hänskjutande domstolen att villkoren för iakttagande av rätten till försvar och följderna av att dessa rättigheter åsidosätts ska regleras i nationell rätt, förutsatt att de i detta hänseende antagna bestämmelserna är av samma slag som dem som gäller för enskilda i jämförbara situationer som omfattas av nationell rätt (likvärdighetsprincipen) och inte medför att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionens rättsordning (effektivitetsprincipen).

85. Att denna lösning ska införlivas med nationell lagstiftning på tullområdet framgår av artikel 245 i tullkodexen, där det uttryckligen hänvisas till nationell rätt med följande ordalydelse: ”De närmare bestämmelserna om överklagande skall fastställas av medlemsstaterna.”

86. Eftersom det är nödvändigt att säkerställa unionsrättens fulla verkan uppmanar jag ändå domstolen att besvara fråga 3 genom att klargöra för den hänskjutande domstolen att ett åsidosättande av rätten till försvar – i synnerhet rätten att yttra sig – enligt unionsrätten enbart ska leda till att förvaltningsbeslutet i fråga ogiltigförklaras om förfarandet skulle kunna ha fått en annan utgång om rätten till försvar inte hade åsidosatts.

87. Denna lösning är nödvändig inte minst eftersom tullombuden själva har medgett att omprövningsförfarandet inte skulle ha fått någon annan utgång om de hade fått yttra sig innan det omtvistade beslutet fattades, då de inte har ifrågasatt skatteinspektionens tullkategorisering. Såsom jag har påpekat ovan innebar även förvaltningsbeslutet efter omprövningen och domarna i första och andra instans att det ursprungliga beslutet fastställdes.

VI – Förslag till avgörande

88. Mot bakgrund av ovanstående överväganden föreslår jag att domstolen ska besvara tolkningsfrågorna från *Hoge Raad der Nederlanden* enligt följande:

- 1) Principen om myndigheters iakttagande av rätten till försvar kan åberopas direkt av enskilda i nationella domstolar.

25 — Dom av den 10 juli 1980 i mål 30/78, *Distillers Company* mot kommissionen (REG 1980, s. 2229).

26 — *Ibidem* (punkt 26).

- 2) a) En sådan nationell lagstiftning som är föremål för målet i den nationella domstolen, enligt vilken de som ett beslut – som går dem emot – är riktat till inte får yttra sig till förvaltningsorganet innan beslutet fattas men ska ges möjlighet att yttra sig i ett senare administrativt skede, dock utan att en sådan omprövning automatiskt innebär att verkställigheten av beslutet som går dem emot skjuts upp, strider mot principen om iakttagande av den enskildes rätt till försvar, närmare bestämt rätten att yttra sig.
- 2) b) Omständigheterna kring säkerställandet av att rätten till försvar iakttas och följderna av ett åsidosättande av principen i fråga regleras i nationell rätt, förutsatt att de i detta hänseende antagna bestämmelserna är av samma slag som dem som gäller för enskilda i jämförbara situationer som omfattas av nationell rätt (likvärdighetsprincipen) och inte medför att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionens rättsordning (effektivitetsprincipen).
- 3) En nationell domstol är skyldig att säkerställa unionsrättens fulla verkan. Därför ska en nationell domstol, då den bedömer följderna av ett åsidosättande av rätten till försvar, i synnerhet rätten att höras, beakta omständigheten att ett sådant åsidosättande endast ska föranleda en ogiltigförklaring av det beslut som fattades efter det administrativa förfarandet i fråga om förfarandet skulle ha kunnat få en annan utgång om felet inte hade begåtts.