



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 3 juli 2014*

”Uppbörd av en tullskuld — Principen om iakttagande av rätten till försvar — Rätten att yttra sig — Den till vilken ett uppbördsbeslut riktar sig har inte fått yttra sig vid tullmyndigheterna före antagandet av beslutet utan endast under den därpå följande omprövningsfasen — Åsidosättande av rätten till försvar — Fastställande av rättsföljden av ett åsidosättande av rätten till försvar”

I de förenade målen C-129/13 och C-130/13,

angående två beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, från Hoge Raad der Nederlanden (Nederländerna), av den 22 februari 2013, som inkom till domstolen den 18 mars 2013, i målen

Kamino International Logistics BV (C-129/13),

Datema Hellmann Worldwide Logistics BV (C-130/13),

mot

Staatssecretaris van Financiën,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden T. von Danwitz samt domarna E. Juhász, A. Rosas (referent), D. Šváby och C. Vajda,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: förste handläggaren M. Ferreira,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 15 januari 2014,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Kamino International Logistics BV och Datema Hellmann Worldwide Logistics BV, genom B. Boersma och G. Koevoets, båda adviseurs,
- Nederländernas regering, genom M. Bulterman, B. Koopman och J. Langer, samtliga i egenskap av ombud,
- Belgiens regering, genom M. Jacobs och J.-C. Halleux, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: nederländska.

— Greklands regering, genom D. Kalogiros och K. Paraskevopoulou, båda i egenskap av ombud,
— Spaniens regering, genom J. García-Valdecasas Dorrego, i egenskap av ombud,
— Europeiska kommissionen, genom F. Wilman och B.-R. Killmann, båda i egenskap av ombud,
och efter att den 25 februari 2014 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,
följande

Dom

- 1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (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 (EGT L 311, s. 17) (nedan kallad tullkodexen) och principen om iakttagande av rätten till försvar i enlighet med unionsrätten.
- 2 Respektive begäran har framställts i mål mellan å ena sidan Kamino International Logistics BV (nedan kallat Kamino) och Datema Hellmann Worldwide Logistics BV (nedan kallat Datema) och å andra sidan Staatssecretaris van Financiën. Målet rör tillämpningen av principen om iakttagande av rätten till försvar vid tillämpning av tullkodexen.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 Artikel 6.3 i tullkodexen har följande ordalydelse:
”Ett beslut som fattas av tullmyndigheterna skriftligen och som antingen avslår framställningar eller som innebär negativa konsekvenser för de personer som det riktas till, skall ange skälen till beslutet. Ett sådant beslut skall innehålla hänvisning till överklagningsrätten enligt artikel 243.”
- 4 Avdelning VII i tullkodexen avseende tullskuld innehåller kapitel 3 som rör uppbörd av tullskuld. Avsnitt 1 i nämnda kapitel 3, som har rubriken ”Bokföring och underrättelse om tullbeloppet till gäldenären”, innehåller artiklarna 217–221.
- 5 I artikel 219.1 i tullkodexen föreskrivs följande:
”Tidsfristerna för bokföring enligt artikel 218 får förlängas
a) av skäl som hänför sig till medlemsstaternas administrativa organisation, särskilt om bokföringen sker centralt, eller
b) om särskilda omständigheter hindrar tullmyndigheterna att iaktta tidsfristerna.
En sådan förlängd tidsfrist skall inte överskrida 14 dagar.”

6 I artikel 220.1 i tullkodexen föreskrivs följande:

”1. 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 243–245 i tullkodexen ingår i avdelning VIII i denna kodex som har rubriken ”Överklagande”. Av artikel 243 i denna framgår 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.

...

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.”

9 Artikel 244 i tullkodexen har följande lydelse:

”Överklagande skall inte medföra att verkställigheten av det ifrågasatta beslutet uppskjuts.

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.”

10 I artikel 245 i tullkodexen föreskrivs följande:

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

Nederländsk rätt

- 11 Enligt artikel 4:8 punkt 1 i allmänna förvaltningslagen (Algemene wet bestuursrecht) (nedan kallad Awb), 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.
- 12 Artikel 4:12 punkt 1 Awb 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
- beslutet kan bli föremål för en begäran om omprövning eller ett överklagande, och
 - de negativa följderna av beslutet kan undanröjas fullständigt efter en begäran om omprövning eller ett överklagande.”
- 13 Artikel 6:22 Awb 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 rättsregel 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.”
- 14 Artikel 7:2 Awb har följande lydelse:
1. Förvaltningsorganet ska bereda den berörda personen möjlighet att yttra sig 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.”
- 15 Förvaltningsbesluten kan därefter överklagas till appellationsdomstol och kassationsdomstol.

Målen vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 16 I vart och ett av målen vid den nationella domstolen lämnade tullombudet, nämligen Kamino i mål C-129/13 och Datema i mål C-130/13, på uppdrag av samma företag år 2002 och 2003 in deklARATIONER för övergång till fri omsättning av varor som beskrevs som ”trädgårdspaviljonger/festtält och sidoväggar”. Kamino och Datema deklarerade dessa varor under nummer 6 601 10 00 (”trädgårdsparasoller och liknande parasoller”) i Kombinerade nomenklaturen och betalade tull för varorna med tillämpning av den tullsats på 4,7 procent som föreskrevs för detta tulltaxenummer.
- 17 Därefter genomförde de nederländska tullmyndigheterna en inspektion, vilken ledde till att skattemyndigheten ansåg att klassificeringen var felaktig och att varorna i fråga skulle klassificeras under nummer 6 306 99 00 i den kombinerade nomenklaturen (”tält och campingartiklar”), på vilket en högre tullsats än 12,2 procent tas ut.
- 18 Skattemyndigheten beslutade följaktligen den 2 och den 28 april 2005 om en betalningsuppmaning med stöd av artiklarna 220.1 och 221.1 i tullkodexen, avseende ytterligare uppbörd av utstående tullskuld från Kamino och Datema.

- 19 Klagandena i det nationella målet fick aldrig någon möjlighet att yttra sig innan betalningsupppmaningarna ställdes ut.
- 20 Var och en av klagandena begärde omprövning av ovan nämnda betalningsupppmaning hos skattemyndigheten, som efter att ha tagit ställning till argumenten inte fann skäl att ändra det tidigare beslutet.
- 21 Klagandenas överklaganden av dessa omprövningsbeslut ogillades av Rechtbank te Haarlem. Efter överklaganden fastställde Gerechtshof te Amsterdam domen från Rechtbank te Haarlem vad avser klagandenas skyldighet att fullgöra sina förpliktelser enligt de aktuella betalningsupppmaningarna.
- 22 Kamino och Datema överklagade var för sig domen till Hoge Raad der Nederlanden.
- 23 Hoge Raad der Nederlanden har i sitt beslut om hänskjutande påpekat att Gerechtshof te Amsterdam, med hänsyn till EU-domstolens dom Sopropé (C-349/07, EU:C:2008:746), ansåg att skattemyndigheten hade åsidosatt principen om iakttagande av rätten till försvar, eftersom de berörda inte hade beretts tillfälle att yttra sig över de uppgifter som legat till grund för uppbörden av tull i efterhand, innan de aktuella betalningsupppmaningarna ställdes ut.
- 24 Hoge Raad der Nederlanden har emellertid framhållit att vare sig tullkodexen eller tillämplig nationell rätt innehåller några förfarandebestämmelser som förpliktar tullmyndigheterna att, innan de meddelar gäldenären att en tullskuld föreligger enligt artikel 221.1 i tullkodexen, ge denne möjlighet att yttra sig över de uppgifter som legat till grund för den i efterhand beslutade uppbörden.
- 25 Mot denna bakgrund beslutade Hoge Raad der Nederlanden att vilandeförklara målen och hänskjuta följande frågor, som är identiskt formulerade i målen C-129/13 och C-130/13, till domstolen:
- ”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 2 b 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?”
- 26 Domstolens ordförande beslutade den 24 april 2013 att förena målen C-129/13 och C-130/13 vad gäller det skriftliga och muntliga förfarandet samt domen.

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

- 27 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida principen om myndigheternas iakttagande av rätten till försvar och den därav följande rätten för var och en att yttra sig innan ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt, såsom de tillämpas enligt tullkodexen, kan åberopas direkt av enskilda vid de nationella domstolarna.
- 28 Domstolen påpekar i detta hänseende att iakttagande av rätten till försvar utgör en grundläggande unionsrättslig princip, och rätten att yttra sig i varje förfarande utgör en integrerad del av denna (dom Sopropé, EU:C:2008:746, punkterna 33 och 36, och M., C-277/11, EU:C:2012:744, punkterna 81 och 82).
- 29 Rätten att yttra sig i varje förfarande fastslås i dag inte enbart i artiklarna 47 och 48 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, som garanterar iakttagandet av rätten till försvar och rätten till en rättvis rättegång i alla domstolsförfaranden, utan även i artikel 41 i stadgan, som säkerställer att rätten till en god förvaltning efterlevs. Artikel 41.2 föreskriver att en god förvaltning bland annat omfattar rätten för var och en att få yttra sig innan en enskild åtgärd som skulle beröra honom eller henne negativt vidtas mot honom eller henne (dom M., EU:C:2012:744, punkterna 82 och 83). Domstolen påpekar att Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna trädde i kraft den 1 december 2009, och att den därför inte är tillämplig på de förfaranden som föranlett betalningsuppmaningarna av den 2 och den 28 april 2005 (se, analogt, dom Sabou, C-276/12, EU:C:2013:678, punkt 25).
- 30 Med stöd av denna princip, som är tillämplig så snart myndigheterna avser att vidta en åtgärd gentemot en person som går denne emot (dom Sopropé, EU:C:2008:746, punkt 36) ska mottagarna av ett beslut som påtagligt påverkar deras intressen, 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 (dom Sopropé, EU:C:2008:746, punkt 37).
- 31 Denna skyldighet åvilar myndigheterna i medlemsstaterna när de fattar beslut som faller inom unionsrättens tillämpningsområde, även när den tillämpliga lagstiftningen inte uttryckligen föreskriver ett sådant formkrav (se domarna Sopropé, EU:C:2008:746, punkt 38; M., EU:C:2012:744, punkt 86, och G. och R., C-383/13 PPU, EU:C:2013:533, punkt 32).
- 32 Vad gäller målen vid den nationella domstolen kan konstateras att varken tullkodexen eller den tillämpliga nationella lagstiftningen om förfarandet för uppbörd i efterhand av tullar vid import föreskriver en rätt att få yttra sig vid den behöriga tullmyndigheten innan betalningsuppmaningar ställs ut. När det gäller ett förfarande för uppbörd i efterhand av tullar, och följaktligen ett beslut som faller inom unionsrättens tillämpningsområde, står det för övrigt klart att principen om iakttagande av försvar är tillämplig i förhållande till medlemsstaterna.
- 33 Slutligen, i punkt 44 i målet som föranledde dom Sopropé, (EU:C:2008:746), hade domstolen att ta ställning till om kravet på iakttagande av rätten till försvar var uppfyllt, när det i den nationella rätten föreskrevs en frist på 8–15 dagar inom vilken en skattskyldig hade rätt att få yttra sig innan ett beslut om uppbörd antogs. Domstolen fastslog att när en nationell bestämmelse föreskriver en frist för att inhämta yttranden från de berörda parterna, ankommer det på den nationella domstolen att, med hänsyn till de specifika omständigheter som föreligger i målet, säkerställa att denna frist svarar mot den särskilda situation som föreligger för personen eller företaget i fråga, och att den ger dem möjlighet att utöva sin rätt till försvar i enlighet med effektivitetsprincipen.

34 Mot bakgrund av ovanstående framgår dels att nationella myndigheter ska iakttä rätten till försvar när de fattar beslut som faller inom unionsrättens tillämpningsområde, dels att berörda ska kunna åberopa denna rättighet direkt vid nationella domstolar.

35 Den första frågan ska således besvaras på så sätt, att principen om myndigheternas iakttagande av rätten till försvar och den därav följande rätten för var och en att yttra sig innan ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt, såsom denna princip och denna rättighet tillämpas enligt tullkodexen, kan åberopas direkt av enskilda vid de nationella domstolarna.

Den andra frågan a

36 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan a för att få klarhet i huruvida principen om rätten till försvar och, särskilt, var och ens rätt att få yttra sig innan ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt, ska tolkas så, att rätten till försvar för en mottagare av en betalningsuppsmaning som antagits i ett förfarande för uppbörd i efterhand av tullar vid import, åsidosätts vid tillämpning av tullkodexen om vederbörande inte har fått yttra sig vid myndigheten innan beslutet fattades, även om han eller hon kan klargöra sin uppfattning i ett senare skede inom ramen för en omprövning.

37 För att besvara frågan är det lämpligt att först påminna om syftet med principen om iakttagande av rätten till försvar, och särskilt rätten att få yttra sig.

38 Enligt domstolen syftar regeln, enligt vilken mottagaren av ett beslut som går denne emot ska ges tillfälle att framföra sina synpunkter innan beslutet fattas, till att den behöriga myndigheten på ett meningsfullt sätt ska kunna beakta samtliga relevanta uppgifter. Denna regel har, för att säkerställa ett verkingsfullt 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 (dom Sopropé, EU:C:2008:746, punkt 49).

39 Enligt fast rättspraxis innebär rätten att yttra sig 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 (se dom M., EU:C:2012:744, punkt 87 och där angiven rättspraxis). Såsom anges i punkten 31 ovan, ska denna rätt iakttas även när den tillämpliga lagstiftningen inte uttryckligen föreskriver ett sådant formkrav (se dom G. och R., EU:C:2013:533, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

40 I detta hänseende kan det konstateras att mottagarna av betalningsuppsmaningarna i det nationella målet inte fått yttra sig innan besluten som gått dem emot antogs.

41 Mot denna bakgrund konstaterar domstolen att besluten om betalningsuppsmaningarna, på grundval av artiklarna 220.1 och 221.1 i tullkodexen och det administrativa förfarande som tillämpades med stöd av en nationell bestämmelse, såsom den som var aktuell i det nationella målet, som genomför artikel 243 i tullkodexen, innebär en begränsning av rätten att få yttra sig för mottagarna av betalningsuppsmaningarna.

42 Av fast rättspraxis framgår emellertid att de grundläggande rättigheterna, såsom rätten till försvar, inte utgör absoluta rättigheter, utan de kan inskränkas under förutsättning att de faktiskt tillgodoser de allmänintressen som eftersträvas och att de, mot bakgrund av det eftersträvade målet, inte medför ett oproportionerligt och oacceptabelt ingrepp som påverkar själva kärnan i de på detta sätt garanterade rättigheterna (dom G. och R., EU:C:2013:533, punkt 33, och Texdata Software, C-418/11, EU:C:2013:588, punkt 84).

- 43 Domstolen ska undersöka om den aktuella begränsningen av rätten att få yttra sig kan rättfärdigas i en situation som den i det nationella målet med hänsyn till den rättspraxis som omnämns i föregående punkt.
- 44 Den nederländska regeringen gör gällande att om domstolen skulle slå fast att de nationella myndigheterna, vid uppbörd i efterhand, i princip är skyldiga att bereda de berörda en möjlighet att få yttra sig innan de ställer ut en betalningsupplmaning, finns det skäl för att göra undantag från denna bestämmelse. Det är nämligen inte förenligt med de tvingande reglerna om bokföring och uppbörd i tullkodexen att bereda de berörda en möjlighet att yttra sig innan en betalningsupplmaning ställs ut. På grund av de frister som föreskrivs i tullkodexen, är det av vikt att tullmyndigheterna, när de har fastställt skatteskulden, kan beakta denna och ställa ut en betalningsupplmaning så fort som möjligt. Det allmänintresse som eftersträvas härmed består i en förenkling av förvaltningen och säkerställandet av ett effektivt förfarande. Med hänsyn till det stora antalet betalningsupplmaningar, skulle det inte vara effektivt att höra de berörda personerna dessförinnan.
- 45 Vidare anser inte denna regering, med beaktande av samtliga kännetecken för det aktuella nationella förvaltningsrättsliga förfarandet, att antagandet av en betalningsupplmaning utan att de berörda får yttra sig påverkar själva kärnan i rätten till försvar eftersom mottagarna av betalningsupplmaningarna, genom tillämpning av artikel 7.2 Awb, har möjlighet att få yttra sig vid den efterföljande omprövningen av dessa betalningsupplmaningar. I den mån samma rättsverkningar kan uppnås genom denna omprövning och beslutet kan inhiberas i den del som det går den berörda personen emot, så efterlevs kärnan i principen om rätten till försvar, som består i att den berörde kan motsätta sig ett visst beslut utan risk för negativa effekter.
- 46 Mot denna bakgrund ska hänsyn dels tas till fristerna som fastställs i tullkodexen avseende bokföring i efterhand av tullbelopp som följer av en tullskuld, dels till utformningen av det administrativa förfarande som är aktuellt i det nationella målet.
- 47 Vad i första hand gäller de frister som fastställs i tullkodexen, föreskrivs i artikel 220.1 i tullkodexen att 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, ska det belopp som ska utkrävas eller återstår att kräva bokföras inom två dagar efter det att tullmyndigheterna blivit medvetna om situationen och har möjlighet att beräkna vad beloppet lagligen uppgår till samt fastställa vem som är gäldenär. Denna frist kan förlängas i enlighet med artikel 219 på grund av särskilda skäl, men får inte överskrida 14 dagar. Enligt artikel 221 i tullkodexen ska gäldenären underrättas om tullbeloppet så snart detta bokförts.
- 48 Enligt den nederländska regeringen är en tvingande tidsfrist på två dagar svårigen förenlig med skyldigheten att ge den berörda personen tillfälle att yttra sig innan en betalningsupplmaning ställs ut.
- 49 I detta hänseende finns det emellertid skäl att erinra om att domstolen i domarna kommissionen/Spanien (C-546/03, EU:C:2006:132), och kommissionen/Italien (C-423/08, EU:C:2010:347) redan har uttalat sig om nödvändigheten av att medlemsstaterna respekterar fristen för att i efterhand bokföra ett tullbelopp som följer av en tullskuld som föreskrivs i artikel 220.1 i tullkodexen, i mål om fördragsbrott i vilka de berörda medlemsstaterna har åberopat skyldigheten att iaktta rätten till försvar för de betalningsskyldiga för tullskulden i syfte att rättfärdiga att de inte respekterat en sådan frist, vilket medfört att Europeiska unionens egna medel har tillhandahållits för sent.
- 50 I punkt 33 respektive punkt 45 i domarna kommissionen/Spanien (EU:C:2006:132) och kommissionen/Italien (EU:C:2010:347) har domstolen gjort åtskillnad dels mellan förhållandet mellan medlemsstaterna och Europeiska unionen, dels mellan en betalningsskyldig för tullskulden och de nationella tullmyndigheterna, i vilka förhållanden rätten till försvar ska iakttas.

- 51 Domstolen har således fastslagit att även om principen om iakttagande av rätten till försvar ska tillämpas, bland annat under ett förfarande för uppbörd i efterhand i förhållande mellan en betalningsskyldig och en medlemsstat, kan det emellertid inte få till följd, vad avser förhållandet mellan en medlemsstat och unionen, att en medlemsstat tillåts frångå sin skyldighet att inom de frister som föreskrivs i unionslagstiftningen fastställa unionens anspråk på egna medel (domarna kommissionen/ Spanien, EU:C:2006:132, punkt 33, och kommissionen/ Italien, EU:C:2010:347, punkt 45).
- 52 Det ska vidare preciseras att, såsom Europeiska kommissionen påpekat vid förhandlingen, kan den frist på två dagar för bokföring av beloppet som följer av en tullskuld som föreskrivs i artikel 220.1 i tullkodexen förlängas i enlighet med artikel 219 i samma lag. Enligt artikel 219.1 b kan fristen för bokföring bland annat förlängas, utan att emellertid överskrida fjorton dagar, på grund av särskilda omständigheter som hindrar tullmyndigheterna att iaktta fristen.
- 53 Domstolen har slutligen i punkt 46 i domen kommissionen/ Italien (EU:C:2010:347) erinrat 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 alla de argument som står till hans förfogande.
- 54 I andra hand, vad gäller frågan huruvida rätten till försvar för de berörda har iakttagits, även om de först har kunnat göra gällande sin ståndpunkt inom ramen för omprövningen, erinrar domstolen om att unionens allmänna intresse och särskilt intresset av att uppbörd av dess egna intäkter ska ske så snart som möjligt, kräver att kontrollerna kan utföras skyndsamt och effektivt (dom Sopropé, EU:C:2008:746, punkt 41).
- 55 Det framgår därutöver av domstolens praxis att hörandet av berörda personer inom ramen för ett överklagande av ett ogynnsamt beslut, under vissa villkor, kan utgöra en åtgärd som innebär att rätten att yttra sig har iakttagits (se, analogt, dom Texdata Software, EU:C:2013:588, punkt 85).
- 56 Vad gäller besluten från tullmyndigheterna, ska varje person enligt artikel 243.1 i tullkodexen, ha rätt att överklaga beslut som fattats med tillämpning av tullagstiftningen och som berör denne direkt och personligen. Som den hänskjutande domstolen och kommissionen emellertid framhållit medför ett överklagande med stöd av artikel 243 i tullkodexen, enligt artikel 244 första stycket i samma lag, i princip inte att genomförandet av det omtvistade beslutet skjuts upp. Eftersom överklagandet saknar suspensiv verkan utgör det inte hinder för omedelbar verkställighet av beslutet. Det andra stycket i artikel 244 i nämnda tullkodex föreskriver likväl att tullmyndigheterna skall uppskjuta verkställigheten av det nämnda 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. Dessutom föreskriver artikel 244 tredje stycket att en säkerhet ställs i dessa fall.
- 57 Det följer av artikel 245 i tullkodexen att bestämmelserna avseende genomförande av överklagandeförfarandet fastställs av medlemsstaterna.
- 58 Vad gäller det aktuella administrativa förfarandet i de nationella målen, så fastställs det i Awb. Enligt artikel 4:8 Awb ska förvaltningsorgan i regel 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.
- 59 Enligt artikel 4:12 Awb kan denna princip emellertid inte tillämpas på beslut av ekonomisk karaktär om beslutet kan bli föremål för en begäran om omprövning eller ett överklagande och om de negativa följderna av beslutet kan undanröjas fullständigt efter en begäran om omprövning eller ett överklagande.

- 60 Denna bestämmelse har tillämpats i de nationella målen.
- 61 De berörda har nämligen, innan de kunnat överklaga till appellationsdomstol och kassationsdomstol, haft möjlighet att lämna in en begäran om omprövning till den myndighet som fattat beslutet, och, i enlighet med artikel 7:2 Awb, yttra sig under denna omprövning.
- 62 Det framgår dessutom av den nederländska regeringens synpunkter att denna omprövning genomförs på grundval av de rättsliga bestämmelser och relevanta omständigheter som föreligger vid den tidpunkt då omprövningsbeslutet fattas. De negativa följderna av det omtvistade beslutet kan således avhjälpas efter omprövningsförfarandet. I förekommande fall skulle de tänkbara negativa följderna av betalningsuppmaningen, såsom dem som är aktuella i det nationella målet, kunna avhjälpas i efterhand, i och med att betalningen skulle kunna skjutas upp om omprövning begärs och verkställigheten av beslutet om betalningsuppmaningen skulle kunna skjutas upp i avvaktan på utgången av en omprövning (eller ett överklagande) i enlighet med nationella bestämmelser.
- 63 Vid förhandlingen uppgav emellertid företrädaren för den nederländska regeringen att verkställigheten av en betalningsuppmaning inte skjuts upp automatiskt, utan att detta måste begäras av mottagaren av betalningsuppmaningen när omprövning begärs. Den nederländska regeringen har även gjort gällande att uppskov med verkställigheten i regel beviljas, och att denna praxis grundas på ett ministercirkulär.
- 64 Sålunda leder omprövningsförfarandet inte till att verkställigheten av beslutet som går den berörda emot automatiskt skjuts upp, eller att detta med omedelbar verkan inte får tillämpas.
- 65 Det framgår av domen *Texdata Software* (EU:C:2013:588, punkt 85) att det senare förhållandet kan ha viss vikt vid bedömningen av rättfärdigandet av en eventuell begränsning av rätten att yttra sig innan ett beslut som går vederbörande emot antas.
- 66 I denna dom har domstolen på samma sätt slagit fast att åläggandet av en initial påföljd utan föregående anmodan och utan möjlighet att yttra sig innan påföljden åläggs, inte påverkar det väsentliga innehållet i den ifrågasatt grundläggande rättigheten, i och med att ingivande av ett motiverat bestridande av beslutet omedelbart medför att detta inte får verkställas och att ett ordinarie förfarande inleds inom vilken rätten att yttra sig kan utövas (dom *Texdata Software*, EU:C:2013:588, punkt 85).
- 67 Det följer emellertid inte av den rättspraxis som omnämns i föregående punkt, att avsaknaden av en föregående förhandling innan antagandet av en betalningsuppmaning, vid en omprövning eller ett förvaltningsrättsligt överklagande av denna betalningsuppmaning, nödvändigtvis måste leda till att verkställigheten av nämnda betalningsuppmaning automatiskt skjuts upp för att rätten att yttra sig ska tillgodoses inom ramen för denna omprövning eller detta överklagande.
- 68 Med hänsyn till unionens allmänna intresse att uppbörd av dess egna intäkter ska ske så snart som möjligt, som det erinras om i punkt 54 i denna dom, föreskriver artikel 244 andra stycket i tullkodexen att ett överklagande av en betalningsuppmaning endast har till verkan att skjuta upp verkställigheten av betalningsuppmaningen om det finns 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.
- 69 Domstolen erinrar om att det följer av fast rättspraxis att unionsbestämmelser, såsom tullkodexen, ska tolkas i ljuset av de grundläggande rättigheterna, vilka enligt fast rättspraxis utgör en integrerad del av de allmänna rättsprinciper som domstolen ska säkerställa iakttagandet av (se, för ett liknande resonemang, domarna *Österreichischer Rundfunk m.fl.*, C-465/00, C-138/01 och C-139/01, EU:C:2003:294, punkt 68, och *Google Spanien och Google*, C-131/12, EU:C:2014:317, punkt 68).

- 70 Mot denna bakgrund ska de nationella bestämmelser som genomför villkoren som föreskrivs i artikel 244 andra stycket i tullkodexen avseende beviljande av uppskov med verkställigheten, när den som berörs av beslutet inte har fått yttra sig innan detta antogs, säkerställa att dessa villkor, nämligen förekomsten av 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, inte tillämpas eller tolkas på ett restriktivt sätt.
- 71 I de nationella målen beviljas uppskov av verkställigheten för betalningsuppskningar när omprövning beviljas genom tillämpning av ett ministercirkulär. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera om nämnda cirkulär är av sådan beskaffenhet att de tillåter mottagarna av betalningsuppskningar, när de inte har fått yttra sig innan betalningsanmaningarna utställdes, att erhålla uppskov med verkställigheten tills de eventuellt ändras, på ett sådant sätt att rätten till ett sådant uppskov av verkställigheten är effektiv.
- 72 Under alla omständigheter kan ett nationellt förvaltningsförfarande som genomför artikel 244 andra stycket i tullkodexen inte inskränka möjligheten att bevilja ett sådant uppskov om det finns 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.
- 73 Mot denna bakgrund ska den andra frågan a besvaras så, att principen om iakttagande av rätten till försvar och, särskilt, var och ens rättighet att yttra sig innan en individuell åtgärd som går vederbörande emot antas, ska tolkas så, att när en mottagare av en betalningsuppskning som antagits i ett förfarande för uppbörd i efterhand av tullar vid import, genom tillämpning av rådets förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 2700/2000, inte har fått yttra sig vid myndigheten innan beslutet antogs, har dennes rätt till försvar åsidosatts även om han eller hon har kunnat klargöra sin uppfattning i ett senare skede vid en förvaltningsrättslig omprövning, om den nationella bestämmelsen inte medger att mottagarna av betalningsuppskningar, när de inte har fått yttra sig innan betalningsanmaningarna utställdes, erhåller uppskov med verkställigheten av betalningsuppskningar tills de eventuellt ändras. Detta är under alla omständigheter fallet om det nationella administrativa förfarandet, som genomför artikel 244 andra stycket i tullkodexen, inskränker möjligheten att bevilja ett sådant uppskov när det finns 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.

Den andra frågan b och den tredje frågan

- 74 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan b och den tredje frågan, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida det är nationell rätt som avgör vilka rättsföljderna blir av att en myndighet åsidosätter principen om rätten till försvar och vilka omständigheter som ska beaktas av den nationella domstolen vid prövningen. Den hänskjutande domstolen undrar särskilt, om den kan beakta att resultatet av en beslutsprocess skulle ha varit identiskt om rätten att i förväg få yttra sig hade iakttagits.
- 75 Domstolen erinrar inledningsvis om att domstolen redan har påpekat att när varken villkoren för att iaktta rätten till försvar eller följderna av att dessa rättigheter åsidosatts fastställs i unionsrätten, regleras dessa villkor och följer av nationell rätt, under förutsättning att de sålunda antagna bestämmelserna motsvarar 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) (se dom G. och R., EU:C:2013:533, punkt 35 och där angiven rättspraxis).
- 76 Denna lösning är tillämplig på tullförfaranden eftersom artikel 245 i tullkodexen uttryckligen hänvisar till den nationella rätten genom att fastslå att "[d]e närmare bestämmelserna om överklagande skall fastställas av medlemsstaterna".

- 77 Medlemsstaterna får visserligen tillåta utövandet av rätten 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 tullkodexen (dom G. och R., EU:C:2013:533, punkt 36).
- 78 Såsom kommissionen har påpekat, medför inte den nationella domstolens skyldighet att säkerställa att unionsrätten ges full verkan, ett krav på att ett ifrågasatt beslut, som antagits i strid med rätten till försvar, i synnerhet rätten att yttra sig, ska ogiltigförklaras i sin helhet.
- 79 För att ett åsidosättande 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 (se, för ett liknande resonemang, domarna Frankrike/kommissionen, C-301/87, EU:C:1990:67, punkt 31; Tyskland/kommissionen, C-288/96, EU:C:2000:537, punkt 101; Foshan Shunde Yongjian Housewares & Hardware/rådet, C-141/08 P, EU:C:2009:598, punkt 94; och Storck/Harmoniseringsbyrån, C-96/11 P, EU:C:2012:537, punkt 80, och G. och R., EU:C:2013:533, punkt 38).
- 80 Följaktligen medför åsidosättandet av skyldigheten att iaktta rätten till försvar att det aktuella beslutet ogiltigförklaras, endast om frånvaron av åsidosättande hade kunnat leda fram till ett annat beslut.
- 81 Domstolen påpekar att i de nationella målen medger de berörda själva att omprövningsförfarandet inte skulle ha lett fram till ett annat resultat om de hade yttrat sig före det omtvistade beslutet, eftersom de inte ifrågasätter den klassificering enligt tulltaxan som fastslagits av skattemyndigheten.
- 82 Mot denna bakgrund ska den andra frågan b och den tredje frågan besvaras så, att villkoren enligt vilka rätten till försvar ska iakttas och följderna av att dessa rättigheter åsidosätts, omfattas av nationell rätt, under förutsättning att de sålunda antagna bestämmelserna motsvarar 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). Det åligger den nationella domstolen att säkerställa att unionsrätten ges full verkan och att, när den prövar följderna av ett åsidosättande av rätten till försvar, i synnerhet rätten att yttra sig, beakta att ett sådant åsidosättande medför en ogiltigförklaring av det beslut som antagits efter det administrativa förfarandet endast om det hade kunnat leda till ett annat resultat om detta fel inte hade förelegat.

Rättegångskostnader

- 83 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målen vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

- 1) **Principen om myndigheternas iakttagande av rätten till försvar och den därav följande rätten för var och en att yttra sig innan ett beslut fattas som kan påverka hans eller hennes intressen på ett ogynnsamt sätt, såsom denna princip och denna rättighet tillämpas enligt rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen, i dess lydelse enligt Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 2700/2000 av den 16 november 2000, kan åberopas direkt av enskilda vid de nationella domstolarna.**

- 2) **Principen om iakttagande av rätten till försvar och, särskilt, var och ens rättighet att yttra sig innan en individuell åtgärd som går vederbörande emot antas, ska tolkas så, att när en mottagare av en betalningsuppmaning som antagits i ett förfarande för uppbörd i efterhand av tullar vid import, genom tillämpning av förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 2700/2000, inte har fått yttra sig vid myndigheten innan beslutet antogs, har dennes rätt till försvar åsidosatts även om han eller hon har kunnat klargöra sin uppfattning i ett senare skede vid en förvaltningsrättslig omprövning, om den nationella bestämmelsen inte medger att mottagarna av betalningsuppmaningarna, när de inte har fått yttra sig innan betalningsanmaningarna utställdes, erhåller uppskov med verkställigheten av betalningsuppmaningarna tills de eventuellt ändras. Detta är under alla omständigheter fallet om det nationella administrativa förfarandet, som genomför artikel 244 andra stycket i förordning nr 2913/92, i dess lydelse enligt förordning nr 2700/2000, inskränker möjligheten att bevilja ett sådant uppskov när det finns 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.**
- 3) **De villkor enligt vilka rätten till försvar ska iaktas och följderna av att dessa rättigheter åsidosatts, omfattas av nationell rätt, under förutsättning att de sålunda antagna bestämmelserna motsvarar 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).**

Det åligger den nationella domstolen att säkerställa att unionsrätten ges full verkan och att, när den prövar följderna av ett åsidosättande av rätten till försvar, i synnerhet rätten att yttra sig, beakta att ett sådant åsidosättande medför en ogiltigförklaring av det beslut som antagits efter det administrativa förfarandet endast om det hade kunnat leda till ett annat resultat om detta fel inte hade förelegat.

Underskrifter