



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

10 december 2015*

„Prejudiciële verwijzing — Communautair douanewetboek — Controle achteraf van de aangiften — Beginsel van bescherming van het gewettigd vertrouwen — Beperkingen die het nationale recht stelt aan de mogelijkheid om de resultaten van een controle achteraf opnieuw te onderzoeken — Mogelijkheid — Besluit betreffende de eerste controle achteraf — Onjuiste of onvolledige gegevens die onbekend zijn op de datum van het besluit”

In zaak C-427/14,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (afdeling bestuurlijke geschillen van het Hoogerechtshof, Letland) bij beslissing van 11 september 2014, ingekomen bij het Hof op 18 september 2014, in de procedure

Valsts ieņēmumu dienests

tegen

„Veloserviss” SIA,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, vicepresident van het Hof, waarnemend voor de president van de Eerste kamer, A. Borg Barthet, E. Levits, M. Berger en S. Rodin (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Letse regering, vertegenwoordigd door I. Kalniņš en K. Freimanis als gemachtigden,
- de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek en J. Vlácil als gemachtigden,
- de Griekse regering, vertegenwoordigd door A. Dimitrakopoulou en K. Nasopoulou als gemachtigden,

* Procestaal: Lets.

— de Spaanse regering, vertegenwoordigd door A. Gavela Llopis als gemachtigde,
— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door A. Sauka en L. Grønfeldt als gemachtigden,
gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,
het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 78, lid 3, van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302, blz. 1), zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2700/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 november 2000 (PB L 311, blz. 17; hierna: „douanewetboek”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in een geding tussen de Valsts ieņēmumu dienests (Letse belastingadministratie; hierna: „belastingadministratie”) en „Veloserviss” SIA (hierna: „Veloserviss”) betreffende de heffing van invoerrechten en van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”), vermeerderd met verdragingsrente, naar aanleiding van een controle achteraf van een douaneaangifte.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 Artikel 78 van het douanewetboek, met als opschrift „Controle achteraf van de aangiften”, bepaalt:
„1. De douaneautoriteiten kunnen na de vrijgave van de goederen ambtshalve of op verzoek van de aangever tot herziening van de aangifte overgaan.
2. De douaneautoriteiten kunnen, na de goederen te hebben vrijgegeven en teneinde zich van de juistheid van de vermeldingen in de aangifte te vergewissen, overgaan tot een controle van de handelsdocumenten en -gegevens aangaande de in- of uitvoertransacties ten aanzien van de betrokken goederen en aangaande de handelstransacties die later in verband met deze goederen plaatsvinden. Deze controles kunnen worden uitgeoefend bij de aangever en bij elke persoon die beroepshalve direct of indirect bij de genoemde transacties is betrokken, alsmede bij elke andere persoon die beroepshalve over de genoemde documenten en gegevens beschikt. De douaneautoriteiten kunnen eveneens overgaan tot het onderzoek van de goederen wanneer deze nog kunnen worden aangebracht.
3. Indien uit de herziening van de aangifte of uit de controles achteraf blijkt dat de bepalingen die voor de betrokken douaneregeling gelden, op grond van onjuiste of onvolledige gegevens zijn toegepast, nemen de douaneautoriteiten, met inachtneming van de eventueel vastgestelde bepalingen, de nodige maatregelen om een en ander recht te zetten, rekening houdend met de nieuwe gegevens waarover zij beschikken.”
- 4 Artikel 221, leden 1, 3 en 4, van dat wetboek bepaalt:
„1. Het bedrag van de rechten dient onmiddellijk na de boeking op een daartoe geëigende wijze aan de schuldenaar te worden medegedeeld.

[...]

3. De mededeling aan de schuldenaar moet plaatsvinden binnen drie jaar nadat de douaneschuld is ontstaan. [...]

4. Wanneer de douaneschuld is ontstaan ingevolge een handeling die op het tijdstip dat zij werd verricht vervolgbaar was, mag de mededeling van de wettelijk verschuldigde bedragen, overeenkomstig de in de geldende bepalingen daartoe gestelde voorwaarden, nog na het verstrijken van de in lid 3 bedoelde termijn aan de schuldenaar worden gedaan.”

Lets recht

5 Artikel 23, lid 1, van de likums „Par nodokļiem un nodevām” (Letse algemene belastingwet) bepaalt:

„Na een fiscale controle bepaalt of preciseert de belastingadministratie de bedragen die moeten worden vermeld in het verplichte deel van de belastingaangifte, de belastbare inkomsten (of de verliezen) en de op basis van de fiscale regelgeving verschuldigde belastingen (heffingen), en legt zij een geldboete op binnen een termijn van drie jaar te rekenen vanaf de in die regelgeving vastgestelde betalingstermijn. Indien een bepaalde belasting, een deel van de belastingaangifte, een heffing of enige andere door de wet voorgeschreven betaling voor het betrokken belastingtijdvak aan een fiscale controle wordt onderworpen, is het op basis van deze controle vastgestelde besluit definitief en kan het slechts worden herzien indien een strafrechtelijke procedure is ingeleid wegens fraude, valsheid in geschrifte of ontduiking van belastingen of soortgelijke heffingen, dan wel wegens andere inbreuken die van invloed kunnen zijn op de bepaling van de verschuldigde belasting.”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

- 6 Op 17 mei 2007 heeft „Veloserviss” fietsen uit Cambodja in de Europese Unie geïmporteerd om ze aldaar in het vrije verkeer te brengen. Overeenkomstig het certificaat van oorsprong dat op 16 februari 2007 door de Cambodjaanse regering was afgegeven, heeft Veloserviss geen douanerechten of btw betaald.
- 7 De belastingadministratie heeft in 2008 een eerste douanecontrole achteraf verricht voor de periode waarin de betrokken fietsen zijn ingevoerd. Daarbij zijn geen onregelmatigheden vastgesteld en Veloserviss heeft het na die controle vastgestelde besluit uitgevoerd.
- 8 In 2010 heeft de belastingadministratie informatie ontvangen van het Europees Bureau voor fraudebestrijding (OLAF), waaruit bleek dat het certificaat van oorsprong dat de Cambodjaanse regering voor de betrokken goederen had afgegeven, niet voldeed aan de Unierechtelijke vereisten.
- 9 Op basis van deze informatie heeft de belastingadministratie een tweede controle achteraf uitgevoerd met betrekking tot het door Veloserviss overgelegde enig document, en heeft zij vastgesteld dat die goederen ten onrechte van douanerechten waren vrijgesteld.
- 10 Bijgevolg heeft de belastingadministratie Veloserviss bij besluit van 23 juli 2010 gelast om douanerechten en btw, vermeerderd met vertragingsrente, te betalen.
- 11 Vervolgens heeft Veloserviss een beroep tot nietigverklaring tegen dit besluit ingesteld.
- 12 Na onderzoek van de zaak in hoger beroep heeft de Administratīvā apgabaltiesa (regionaal administratief hof) bij arrest van 27 maart 2014 de nietigverklaring van het besluit van 23 juli 2010 bevestigd, met name op grond van de overweging dat de belastingadministratie krachtens artikel 23, lid 1, van de Letse algemene belastingwet niet bevoegd was om nogmaals een controle achteraf op de aangegeven goederen uit te voeren, aangezien de eerste controle bij Veloserviss een gewettigd

vertrouwen had gewekt en deze onderneming had voldaan aan alle voorwaarden inzake de presentatie van de douaneaangifte, aangezien zij objectief gezien niet kon weten dat de bevoegde Cambodjaanse autoriteit een onjuist certificaat had uitgegeven. Veloserviss heeft dus te goeder trouw gehandeld.

- 13 De belastingadministratie heeft cassatieberoep ingesteld bij de verwijzende rechter.
- 14 In die context heeft zij volgens de Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (afdeling bestuurlijke geschillen van het Hooggerechtshof, Letland) om te beginnen betoogd dat de Administratīvā apgabaltiesa geen rekening heeft gehouden met het feit dat zij, toen zij de douaneaangifte van Veloserviss voor het eerst controleerde, niet beschikte over het rapport van OLAF, zodat zij onmogelijk kon vaststellen dat de overgelegde certificaten van oorsprong onjuist waren. Voorts is de Administratīvā apgabaltiesa volgens haar eraan voorbijgegaan dat artikel 78, lid 3, van het douanewetboek een bijzondere bepaling is ten opzichte van artikel 23, lid 1, van de Letse algemene belastingwet. Ten slotte heeft het Hof van Justitie, nog steeds volgens de belastingadministratie, in punt 40 van zijn arrest van 27 februari 2014, *Greencarrier Freight Services Latvia* (C-571/12, EU:C:2014:102), overwogen dat de douaneautoriteiten een nieuwe douaneschuld mogen meedelen binnen een termijn van drie jaar te rekenen vanaf de datum waarop deze douaneschuld is ontstaan. Bijgevolg kon de belastingadministratie het eerste controlebesluit aanvullen.
- 15 Dienaangaande merkt de verwijzende rechter op dat het Letse recht de mogelijkheid om herhaalde fiscale verificaties te verrichten beperkt, terwijl artikel 78, lid 3, van het douanewetboek de douaneautoriteiten een algemeen recht verleent om controles achteraf te verrichten en om te voorkomen dat de douanerechten niet worden betaald, zonder dat deze bepaling de mogelijkheid om dergelijke controles te verrichten aan beperkingen onderwerpt. Dat recht moet echter worden uitgeoefend in overeenstemming met de algemene beginselen van de administratieve procedure, waarvan de beginselen en de bepalingen van het nationale recht deel uitmaken. Er bestaat dus twijfel over de uitlegging van artikel 78, lid 3, van het douanewetboek, dat beslissend is voor de uitkomst van het onderhavige geding.
- 16 In die omstandigheden heeft de Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
 - „1) Dient artikel 78, lid 3, van [het communautair douanewetboek] aldus te worden uitgelegd dat het vertrouwensbeginsel de mogelijkheid beperkt om nogmaals een controle achteraf te verrichten en om de resultaten van een eerste controle achteraf te herzien?
 - 2) Kan het nationale recht van een lidstaat de procedure voor controles achteraf als bedoeld in artikel 78, lid 3, van [het communautair douanewetboek] vastleggen en de mogelijkheid tot herziening van de resultaten van de controles aan beperkingen onderwerpen?
 - 3) Dient artikel 78, lid 3, van [het communautair douanewetboek] aldus te worden uitgelegd dat het nationale recht de mogelijkheid tot herziening van de resultaten van een eerste controle achteraf aan beperkingen kan onderwerpen, wanneer informatie wordt ontvangen volgens welke de douaneregeling op grond van onjuiste of onvolledige gegevens is toegepast, en deze informatie niet bekend was ten tijde van de vaststelling van het besluit betreffende de eerste controle achteraf?”

Prejudiciële vragen

- 17 Met zijn vragen, die samen dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of en in hoeverre artikel 78, lid 3, van het douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die beperkingen stelt aan de mogelijkheid voor de douaneautoriteiten om een nieuwe controle achteraf te

verrichten en daar gevolgen aan te verbinden door een nieuwe douaneschuld vast te stellen, wanneer de bevoegde belastingadministratie informatie ontvangt waaruit blijkt dat de douanevoorschriften op basis van onjuiste of onvolledige gegevens zijn toegepast, en deze informatie niet bekend was ten tijde van de vaststelling van het besluit betreffende de eerste controle achteraf.

- 18 Ter beantwoording van deze vraag moet vooraf worden opgemerkt dat artikel 78, lid 3, van het douanewetboek bepaalt dat de douaneautoriteiten de daarin bedoelde maatregelen nemen „met inachtneming van de eventueel vastgestelde bepalingen”.
- 19 Voorts blijkt zowel uit artikel 1 van dat wetboek, volgens hetwelk de douanewetgeving van de Unie ook de nationale bepalingen omvat die ter uitvoering ervan worden vastgesteld, als uit de rechtspraak van het Hof dat de lidstaten weliswaar bevoegd blijven om binnen de werkingssfeer van het douanewetboek procedureregels vast te stellen, maar niettemin moeten verzekeren dat deze regels met dat wetboek in overeenstemming zijn en, meer in het algemeen, voldoen aan de vereisten en de relevante beginselen van Unierecht (zie naar analogie met name arrest CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, punt 23; beschikking Saupiquet/Commissie, C-37/12 P, EU:C:2013:96, punt 39, en arrest Kamino International Logistics en Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 en C-130/13, EU:C:2014:2041, punt 77).
- 20 Onder dat voorbehoud blijven de lidstaten dus in beginsel bevoegd om regels vast te stellen inzake de in artikel 78, lid 3, van het douanewetboek bedoelde controles achteraf.
- 21 Wat meer bepaald de vraag betreft of en in hoeverre een lidstaat dienaangaande beperkingen kan vaststellen, zij er om te beginnen aan herinnerd dat artikel 78 van het douanewetboek een procedure instelt die de douaneautoriteiten de mogelijkheid biedt om, in voorkomend geval ambtshalve, een douaneaangifte achteraf te herzien, dat wil zeggen na de vrijgave van de goederen waarop deze aangifte betrekking heeft (zie in die zin arresten Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, punten 62, 64 en 66, en Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punt 28).
- 22 Daartoe kunnen deze autoriteiten om te beginnen krachtens artikel 78, lid 1, van het douanewetboek overgaan tot herziening van de douaneaangifte, namelijk tot een nieuw onderzoek ervan (arrest Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, punt 45).
- 23 Voorts kunnen de douaneautoriteiten volgens artikel 78, lid 2, van dat wetboek, teneinde zich van de juistheid van de vermeldingen in de aangifte te vergewissen, de relevante handelsdocumenten en -gegevens controleren en, naargelang van de omstandigheden, de betrokken goederen onderzoeken (zie in die zin arrest Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punt 29).
- 24 Indien uit deze herziening of uit deze controles blijkt dat de bepalingen die voor de betrokken douaneregeling gelden, op grond van onjuiste of onvolledige gegevens zijn toegepast, in die zin dat materiële fouten zijn gemaakt, gegevens zijn weggelaten of het toepasselijke recht onjuist is uitgelegd, moeten de douaneautoriteiten overeenkomstig artikel 78, lid 3, van het douanewetboek de nodige maatregelen nemen om een en ander recht te zetten, rekening houdend met de nieuwe gegevens waarover zij beschikken (zie in die zin arrest Terex Equipment e.a., C-430/08 en C-431/08, EU:C:2010:15, punt 62).
- 25 Dienaangaande zij vastgesteld dat de tekst van artikel 78 van dat wetboek geen beperkingen stelt aan de mogelijkheid voor de douaneautoriteiten om nogmaals een herziening of een controle achteraf in de zin van de leden 1 en 2 ervan te verrichten, noch aan de in lid 3 bedoelde mogelijkheid voor deze autoriteiten om de nodige maatregelen te nemen om een en ander recht te zetten.
- 26 Zowel het doel van het douanewetboek, dat overeenkomstig overweging 5 ervan met name ertoe strekt een goede toepassing van de daarin vastgestelde heffingen te waarborgen (zie in die zin arrest Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punt 32), als de specifieke logica van

artikel 78 van het douanewetboek, die erin bestaat de douaneprocedure af te stemmen op de werkelijke situatie door materiële fouten of weglatingen en vergissingen bij de uitlegging van het toepasselijke recht recht te zetten (zie arresten *Terex Equipment e.a.*, C-430/08 en C-431/08, EU:C:2010:15, punt 56, en *Südzucker e.a.*, C-608/10, C-10/11 en C-23/11, EU:C:2012:444, punt 47), pleit immers ertegen om dat artikel aldus uit te leggen dat algemeen kan worden uitgesloten dat de douaneautoriteiten een herziening of andere controles achteraf van douaneaangiftes verrichten om in voorkomend geval een en ander recht te zetten.

- 27 Bovendien blijkt uit vaste rechtspraak dat deze autoriteiten met name met het oog op de daadwerkelijke verwezenlijking van deze doelstellingen over een ruime beoordelingsbevoegdheid beschikken om herzieningen en controles achteraf te verrichten (zie in die zin arresten *Südzucker e.a.*, C-608/10, C-10/11 en C-23/11, EU:C:2012:444, punten 48 en 50, en *Digitalnet e.a.*, C-320/11, C-330/11, C-382/11 en C-383/11, EU:C:2012:745, punt 66).
- 28 Hieruit volgt dat artikel 78, lid 3, van het douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat het de douaneautoriteiten in het kader van de hun opgelegde verplichtingen in de regel de mogelijkheid biedt om een nieuwe herziening of een nieuwe controle achteraf van een douaneaangifte te verrichten en daar gevolgen aan te verbinden door een nieuwe douaneschuld vast te stellen.
- 29 De douaneautoriteiten dienen echter, wanneer zij gebruikmaken van de mogelijkheid om douaneaangiftes te herzien en de nodige maatregelen te nemen om een en ander recht te zetten, de relevante vereisten van de algemene beginselen van het Unierecht in acht te nemen, met name die welke voortvloeien uit het rechtszekerheidsbeginsel en uit het vertrouwensbeginsel, dat daarvan een uitvloeisel is.
- 30 Dienaangaande zij er om te beginnen aan herinnerd dat het rechtszekerheidsbeginsel en het vertrouwensbeginsel deel uitmaken van de rechtsorde van de Unie. Uit dien hoofde moeten zij in acht worden genomen door de instellingen van de Unie, maar ook door de lidstaten bij de uitoefening van de hun door de regelgeving van de Unie verleende bevoegdheden (zie in die zin met name arresten *Netto Supermarkt*, C-271/06, EU:C:2008:105, punt 18, en *Plantanol*, C-201/08, EU:C:2009:539, punt 43).
- 31 Wat in de eerste plaats het rechtszekerheidsbeginsel betreft, dit beoogt volgens vaste rechtspraak van het Hof te waarborgen dat rechtssituaties en -betrekkingen voorzienbaar zijn, en vereist met name dat de situatie van een belastingplichtige, wat zijn rechten en plichten jegens de belasting- of de douanediensten betreft, niet gedurende onbepaalde tijd in het ongewisse blijft (zie in die zin met name arresten *Alstom Power Hydro*, C-472/08, EU:C:2010:32, punt 16, en *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, punt 29).
- 32 Dienaangaande blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat een redelijke verjaringstermijn, ongeacht of hij door nationaal recht of Unierecht is opgelegd, in het belang is van de rechtszekerheid, die tegelijk de justitiabele en de betrokken administratie beschermt, en niet belet dat de justitiabele de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten uitoefent (zie in die zin arresten *Barth*, C-542/08, EU:C:2010:193, punt 28, en *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, punt 23).
- 33 Aangezien artikel 78 van het douanewetboek geen verjaringstermijn voorschrijft voor de controle achteraf van douaneaangiftes, zijn de lidstaten, gelet op het algemene rechtszekerheidsbeginsel, bevoegd om deze procedure aan een redelijke verjaringstermijn te onderwerpen.
- 34 Dat dit artikel niet in een specifieke termijn ter zake voorziet, neemt echter niet weg dat de douaneautoriteiten volgens artikel 221, lid 3, van het douanewetboek beschikken over een termijn van drie jaren te rekenen vanaf de datum waarop deze douaneschuld is ontstaan, om een nieuwe douaneschuld mee te delen (zie arrest *Greencarrier Freight Services Latvia*, C-571/12, EU:C:2014:102, punt 40).

- 35 Wanneer die termijn is verstreken, is de schuld verjaard en dus tenietgegaan in de zin van artikel 233 van dit wetboek (zie arrest *Direct Parcel Distribution Belgium*, C-264/08, EU:C:2010:43, punt 43).
- 36 Aangezien het na het verstrijken van de termijn van drie jaren te rekenen vanaf de datum waarop de douaneschuld is ontstaan niet meer mogelijk is om een nieuwe douaneschuld mee te delen en aldus gevolgen te verbinden aan een herziening of controles achteraf in de zin van artikel 78, lid 3, van het douanewetboek, kan de lidstaat, gelet op het rechtszekerheidsbeginsel, niet de mogelijkheid worden ontzegd om het gebruik van de hierin vastgestelde herzieningsprocedure na het verstrijken van drie jaar vanaf het ontstaan van de oorspronkelijke douaneschuld aan beperkingen te onderwerpen, met name door deze herziening aan een dergelijke verjaringstermijn te onderwerpen (zie in die zin arrest *Greencarrier Freight Services Latvia*, C-571/12, EU:C:2014:102, punten 40 en 41).
- 37 Tijdens deze periode van drie jaar moet de nationale regeling van een lidstaat daarentegen, zoals in de punten 25 tot en met 28 van het onderhavige arrest is opgemerkt, de douaneautoriteiten de mogelijkheid bieden om overeenkomstig artikel 78, lid 3, van het douanewetboek opnieuw een maatregel te nemen om een en ander recht te zetten naar aanleiding van een herziening of een controle achteraf, met name door de douaneschuld te wijzigen. Bovendien moet het zelfs na het verstrijken van deze periode mogelijk zijn om een dergelijke maatregel te nemen in een situatie waarin een douaneschuld is ontstaan ingevolge een handeling die op de datum waarop zij werd verricht vervolgbaar was in de zin van artikel 221, lid 4, van dat wetboek. Het staat aan de verwijzende rechter om dit na te gaan.
- 38 Herhaalde herzieningen en controles achteraf in de zin van artikel 78, leden 1 en 2, moeten in andere situaties dan deze laatste a fortiori in overeenstemming worden geacht met het rechtszekerheidsbeginsel, althans tijdens de periode van drie jaar vanaf het ontstaan van de douaneschuld, aangezien dergelijke herzieningen of controles achteraf, zoals de Commissie heeft opgemerkt, als zodanig de rechtspositie van de betrokken belastingplichtige niet noodzakelijkerwijs aantasten.
- 39 Wat in de tweede plaats het vertrouwensbeginsel betreft, blijkt uit vaste rechtspraak dat elke marktdeelnemer bij wie een nationale autoriteit gegronde verwachtingen heeft gewekt, zich op dit beginsel kan beroepen. Wanneer een voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer echter de vaststelling van een voor zijn belangen nadelige maatregel kan voorzien, kan hij zich niet op dit beginsel beroepen wanneer die maatregel wordt vastgesteld. Bovendien kunnen de marktdeelnemers niet vertrouwen op de handhaving van een bestaande situatie die de nationale autoriteiten in het kader van hun beoordelingsbevoegdheid kunnen wijzigen (zie met name arrest *Plantanol*, C-201/08, EU:C:2009:539, punt 53).
- 40 Wat de mogelijkheid voor een belastingplichtige betreft om zich te beroepen op het vertrouwensbeginsel wanneer een herziening of controles achteraf plaatsvinden en de daarmee samenhangende douaneschuld wordt vastgesteld, vloeit uit de rechtspraak van het Hof voort dat de belastingschuldige geen gewettigd vertrouwen in de geldigheid van de certificaten kan aanvoeren met het argument dat de douaneautoriteiten van een lidstaat deze oorspronkelijk hebben aanvaard, aangezien de rol van die autoriteiten bij de eerste aanvaarding van een aangifte geen beletsel vormt voor latere controles noch voor de gevolgen die daaruit kunnen voortvloeien (zie in die zin arresten *Van Gend & Loos* en *Expeditiebedrijf Bosman/Commissie*, 98/83 en 230/83, EU:C:1984:342, punt 20, en *Faroe Seafood e.a.*, C-153/94 en C-204/94, EU:C:1996:198, punt 93).
- 41 Tijdens de in punt 34 van het onderhavige arrest genoemde periode van drie jaar vanaf het ontstaan van de oorspronkelijke douaneschuld moet een belastingplichtige immers als marktdeelnemer het risico aanvaarden dat de douaneautoriteiten, rekening houdend met de nieuwe gegevens waarover zij eventueel na controles beschikken, terugkomen van het besluit betreffende de douaneschuld, en de nodige voorzorgen nemen om zich tegen dit risico te beschermen (zie in die zin arrest *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, punt 30).

- 42 Hieruit volgt dat het vertrouwensbeginsel in het algemeen niet eraan in de weg staat dat de douaneautoriteiten nieuwe herzieningen of controles achteraf verrichten en daar gevolgen aan verbinden in de zin van artikel 78, lid 3, van het douanewetboek.
- 43 In de derde plaats moet evenwel worden opgemerkt dat een belastingplichtige zich steeds tegen de navordering van douanerechten kan verzetten indien is voldaan aan de specifieke en cumulatieve voorwaarden van artikel 220, lid 2, onder b), van het douanewetboek, dat de bescherming beoogt van het gewettigd vertrouwen van de belastingschuldige in de juistheid van alle factoren die een rol spelen bij het besluit om al dan niet douanerechten te heffen (zie arrest *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punten 30 en 31).
- 44 Volgens vaste rechtspraak van het Hof is het gewettigd vertrouwen van de belastingschuldige slechts vatbaar voor bescherming uit hoofde van dat artikel indien de bevoegde autoriteiten „zelf” de grondslag hebben gecreëerd voor dat gewettigd vertrouwen. Enkel vergissingen die aan een actieve gedraging van de bevoegde autoriteiten zijn toe te schrijven, geven dus recht op niet-navordering van douanerechten (zie in die zin arresten *Mecanarte*, C-348/89, EU:C:1991:278, punten 19 en 23, en *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, punt 31).
- 45 Van een dergelijke situatie lijkt echter – onder voorbehoud van een door de verwijzende rechter te verrichten verificatie – in het hoofdgeding geen sprake te zijn, met name gelet op het feit dat de herzieningsprocedure volgens de door deze rechter beschreven feiten opnieuw is gevoerd naar aanleiding van informatie betreffende het certificaat van oorsprong die in casu bleek uit een rapport van OLAF en waarvan de douaneautoriteiten niet op de hoogte waren ten tijde van de vaststelling van het besluit betreffende de eerste controle achteraf.
- 46 Gelet op een en ander moet op de gestelde vragen worden geantwoord dat artikel 78, lid 3, van het communautair douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die beperkingen stelt aan de mogelijkheid voor de douaneautoriteiten om een nieuwe herziening of een nieuwe controle achteraf te verrichten en daar gevolgen aan te verbinden door een nieuwe douaneschuld vast te stellen, voor zover deze beperkingen gelden voor een periode van drie jaar te rekenen vanaf de dag waarop de oorspronkelijke douaneschuld is ontstaan. Het staat aan de nationale rechter om dit na te gaan.

Kosten

- 47 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof van Justitie (Eerste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 78, lid 3, van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2700/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 november 2000, moet aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die beperkingen stelt aan de mogelijkheid voor de douaneautoriteiten om een nieuwe herziening of een nieuwe controle achteraf te verrichten en daar gevolgen aan te verbinden door een nieuwe douaneschuld vast te stellen, voor zover deze beperkingen gelden voor een periode van drie jaar te rekenen vanaf de dag waarop de oorspronkelijke douaneschuld is ontstaan. Het staat aan de nationale rechter om dit na te gaan.

ondertekeningen