



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)

den 10 december 2015*

”Begäran om förhandsavgörande — Tullkodex för gemenskapen — Kontroll i efterhand av deklarerationer — Principen om skydd för berättigade förväntningar — Begränsning i nationell rätt av omprövning av resultaten från en kontroll i efterhand — Möjlighet — Beslut som avser den ursprungliga kontrollen i efterhand — Felaktiga eller bristfälliga upplysningar som inte var kända vid tidpunkten för beslutet”

I mål C-427/14,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (avdelningen för förvaltningsrättsliga mål vid Högsta domstolen, Lettland) genom beslut av den 11 september 2014, som inkom till domstolen den 18 september 2014, i målet

Valsts ieņēmumu dienests

mot

”Veloserviss” SIA,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av vice-ordföranden A. Tizzano, tillförordrad ordförande på första avdelningen, samt domarna A. Borg Barthet, E. Levits, M. Berger och S. Rodin (referent),

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Lettlands regering, genom I. Kalniņš och K. Freimanis, båda i egenskap av ombud,
- Tjeckiens regering, genom M. Smolek och J. Vlácil, båda i egenskap av ombud,
- Greklands regering, genom A. Dimitrakopoulou och K. Nasopoulou, båda i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom A. Gavela Llopis, i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: lettiska.

— Europeiska kommissionen, genom A. Sauka och L. Grønfeldt, båda i egenskap av ombud,
med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till
avgörande,
följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 78.3 i 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).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Valsts ieņēmumu dienests (lettiska skattemyndigheten, nedan kallad skattemyndigheten) och "Veloserviss" SIA (nedan kallad Veloserviss) angående uppbörd av importtull och mervärdesskatt, jämte dröjsmålsränta, vid en kontroll i efterhand av en tulldeklaration.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

- 3 I artikel 78 i tullkodexen, som har rubriken "Kontroll i efterhand av deklarationer", föreskrivs följande:
"1. Tullmyndigheterna får på eget initiativ eller på deklaratens begäran ändra deklarationen efter det att varorna har frigjorts.
2. Tullmyndigheterna får, efter det att de frigjort varorna och för att försäkra sig om riktigheten av de i deklarationen lämnade uppgifterna, kontrollera de kommersiella dokument och data som avser import- eller exportförfarandena för varorna i fråga eller de efterföljande kommersiella förfaranden som berör varorna. Denna kontroll får genomföras hos deklarenten och hos varje annan person som av yrkesmässiga skäl är direkt eller indirekt inblandad i nämnda förfaranden samt hos varje annan person som innehar nämnda dokument och data i affärssyfte. Tullmyndigheterna får också undersöka varorna om dessa fortfarande kan uppvisas.
3. Om granskningen av deklarationen eller kontrollen i efterhand tyder på att de bestämmelser som gäller det berörda tullförfarandet har tillämpats på basis av felaktiga eller bristfälliga upplysningar, skall tullmyndigheterna i enlighet med fastställda bestämmelser vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen med hänsyn till de nya upplysningar som föreligger."
- 4 Artikel 221.1, 221.3 och 221.4 i tullkodexen har följande lydelse:
"1. Gälldenären skall på lämpligt sätt underrättas om tullbeloppet så snart detta bokförts.
...
3. Underrättelse till gälldenären får inte ske senare än tre år efter den dag då tullskulden uppkom. ...
4. När tullskulden har uppkommit på grund av en handling som när den utfördes skulle ha kunnat ge upphov till straffrättsliga påföljder, får på de villkor som anges i de gällande bestämmelserna, underrättelsen till gälldenären lämnas efter det att treårsfristen enligt punkt 3 har löpt ut."

Lettisk rätt

- 5 I artikel 23. 1 i den lettiska lagen om skatter och avgifter föreskrivs följande:

”Skattemyndigheten ska, efter en skattekontroll, fastställa det belopp som ska anges i de obligatoriska uppgiftsfälten i deklarationen, den beskattningsbara inkomsten (eller förlusten), tillvägagångssättet för beräkningen av skatten (eller avgiften) i enlighet med skattelagstiftningen, och påföra sanktionsavgifter inom en treårsfrist räknat från utgången av den betalningsfrist som fastställts i lagstiftningen. Om en skattekontroll redan har genomförts för den berörda beskattningsperioden med avseende på en viss skatt, en uppgift i deklarationen, en avgift eller någon annan i lag föreskriven uppbörd ska myndighetens utlåtande vara slutgiltigt och det kan då endast omprövas för det fall det inleds ett straffrättsligt förfarande på grund av bedrägeri, urkundsförfalskning, undandragande av skatt eller liknande avgifter, eller på grund av andra regelbrott som kan påverka fastställandet av skattesatsen.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 6 Den 17 maj 2007 importerade Veloserviss cyklar från Kambodja till Europeiska unionen för övergång till fri omsättning. Veloserviss baserade sig på det ursprungssintyg som utfärdats av Kambodjas regering den 16 februari 2007 och betalade således varken tull eller mervärdesskatt.
- 7 År 2008 genomförde skattemyndigheten en första tullkontroll i efterhand av den period under vilken de omtvistade cyklarna hade importerats. Då skattemyndigheten inte fann att det förelåg några oegentligheter avseende importen efterkom Veloserviss det beslut som fattades efter nämnda kontroll.
- 8 År 2010 mottog skattemyndigheten upplysningar från Europeiska byrån för bedrägeribekämpning (Olaf) om att det ursprungscertifikat som den kambodjanska regeringen hade utfärdat avseende cyklarna inte var förenligt med unionsrättens krav.
- 9 Med utgångspunkt i dessa upplysningar genomförde skattemyndigheten en andra kontroll i efterhand av den enda administrativa handling som Veloserviss hade lagt fram och fastslog att varorna felaktigt hade befriats från tull.
- 10 Den 23 juli 2010 fattade därför skattemyndigheten ett beslut om att ålägga Veloserviss tull och mervärdesskatt jämte dröjsmålsränta.
- 11 Veloserviss väckte talan om ogiltigförklaring av detta beslut.
- 12 Efter att ha prövat målet biföll Administratīvā apgabaltiesa (regional förvaltningsdomstol) i dom av den 27 mars 2014 Veloserviss yrkande om ogiltigförklaring av beslutet av den 23 juli 2010, I domskälen anförde den bland annat att skattemyndigheten enligt artikel 23.1 i den lettiska lagen om skatter och avgifter saknade befogenhet att göra en ny kontroll i efterhand av de berörda deklarerade varorna, eftersom den första kontrollen hade gett Veloserviss berättigade förväntningar och att företaget hade uppfyllt samtliga föreskrivna villkor om ingivande av tulldeklaration, då Veloserviss inte objektivt sett kunde veta att behörig kambodjansk myndighet hade utfärdat ett felaktigt certifikat. Veloserviss hade följaktligen handlat i god tro.
- 13 Skattemyndigheten överklagade domen till den hänskjutande domstolen, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (avdelningen för förvaltningsrättsliga mål vid Högsta domstolen).
- 14 Av beslutet om hänskjutande framgår att skattemyndigheten till stöd för sitt överklagande har anfört att Administratīvā apgabaltiesa (regional förvaltningsdomstol) inte beaktade att myndigheten, då den första gången genomförde en kontroll av Veloserviss tulldeklaration, inte förfogade över upplysningarna från Olaf, varför den inte kunde fastställa att det ursprungscertifikat som lagts fram var

felaktiga. Vidare beaktade Administratīvā apgabaltiesa (regional förvaltningsdomstol) inte att artikel 78.3 i tullkodexen utgör en specialbestämmelse i förhållande till artikel 23.1 i den lettiska lagen om skatter och avgifter. Skattemyndigheten har även anfört att EU-domstolen i punkt 40 i dom Greencarrier Freight Services Latvia (C-571/12, EU:C:2014:102) slog fast att tullmyndigheterna kan utfärda en underrättelse om en ny tullskuld under en treårsperiod räknat från den dag då skulden uppkom, med följd att skattemyndigheten hade rätt att komplettera det ursprungliga kontrollbeslutet.

15 Den hänskjutande domstolen har härvidlag påpekat att medan lettisk rätt begränsar möjligheten att göra flera skattekontroller föreskrivs det allmänt i artikel 78.3 i tullkodexen att tullmyndigheterna har rätt att göra kontroller i efterhand och att beivra underlåtenhet att iakttä skyldigheten att betala tull, utan att denna bestämmelse begränsar möjligheten att genomföra flera kontroller. Denna rätt ska dock utövas i enlighet med de allmänna principer som gäller för administrativa förfaranden, inbegripet principer och bestämmelser i nationell rätt. Det råder således tvivel om hur artikel 78.3 i tullkodexen ska tolkas och denna tolkning är avgörande för utgången i detta mål.

16 Mot denna bakgrund beslutade Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (avdelningen för förvaltningsrättsliga mål vid Högsta domstolen) att vilandeförklara målet och hänskjuta följande frågor till domstolen:

”1) Ska artikel 78.3 i tullkodexen tolkas så, att principen om skydd för berättigade förväntningar begränsar möjligheten att på nytt genomföra en kontroll i efterhand och att granska resultaten från en första kontroll i efterhand?

2) Får en medlemsstats nationella rätt innehålla regler om förfarandet för genomförande av sådana kontroller i efterhand som föreskrivs i artikel 78.3 i tullkodexen samt begränsningar av möjligheten att ompröva resultaten från dessa kontroller?

3) Ska artikel 78.3 i tullkodexen tolkas så, att det är tillåtet att nationell rätt innehåller begränsningar av möjligheten att ompröva resultaten från den ursprungliga kontrollen i efterhand, om det framkommer att tullbestämmelserna har tillämpats på grundval av felaktiga och bristfälliga upplysningar och denna omständighet inte var känd vid tidpunkten för beslutet om den ursprungliga kontrollen i efterhand?”

Prövning av tolkningsfrågorna

17 Den hänskjutande domstolen har ställt frågorna, som ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida och i vilken utsträckning artikel 78.3 i tullkodexen ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning, som den i det nationella målet, som begränsar tullmyndighetens möjlighet att göra en ny kontroll i efterhand och att dra konsekvenserna av denna kontroll genom att fastställa en ny tullskuld, när den behöriga skattemyndigheten erhåller information om att tullbestämmelserna har tillämpats på grundval av felaktiga och bristfälliga upplysningar, och denna information inte var känd vid tidpunkten för beslutet om den ursprungliga kontrollen i efterhand.

18 För att besvara denna fråga erinrar domstolen inledningsvis om att det i artikel 78.3 i tullkodexen föreskrivs att tullmyndigheterna ska vidta de åtgärder som avses i kodexen ”i enlighet med fastställda bestämmelser”.

19 Det framgår vidare av såväl artikel 1 i tullkodexen – enligt vilken unionens tulllagstiftning även består av de bestämmelser på nationell nivå som medlemsstaterna antar för att genomföra den – som av domstolens praxis att även om medlemsstaterna fortfarande har befogenhet att anta processuella regler inom tullkodexens tillämpningsområde, ska de dock säkerställa att dessa är förenliga med kodexen och, mera allmänt, med relevanta krav och principer i unionsrätten (se, analogt, dom

CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, punkt 23, beslut Saupiquet/kommissionen, C-37/12 P, EU:C:2013:96, punkt 39, och dom Kamino International Logistics och Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 och C-130/13, EU:C:2014:2041, punkt 77).

- 20 Med detta förbehåll behåller medlemsstaterna således i princip befogenheten att anta bestämmelser som reglerar de kontroller i efterhand som föreskrivs i artikel 78.3 i tullkodexen.
- 21 För att närmare fastställa om och i vilken utsträckning en medlemsstat kan föreskriva begränsningar härvidlag erinrar domstolen först om att genom artikel 78 i tullkodexen införs ett förfarande som möjliggör för tullmyndigheterna att på eget initiativ kontrollera en tulldeklaration i efterhand, det vill säga efter det att de varor som omfattas av deklarationen har frigjorts (se, för ett liknande resonemang, dom Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, punkterna 62, 64 och 66, och Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punkt 28).
- 22 Tullmyndigheterna får enligt artikel 78.1 i tullkodexen härvidlag ändra deklarationen, det vill säga ompröva den (dom Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, punkt 45).
- 23 Enligt artikel 78.2 i tullkodexen får tullmyndigheterna, för att försäkra sig om riktigheten av de i deklarationen lämnade uppgifterna, även kontrollera relevanta dokument och uppgifter och, i förekommande fall, undersöka de berörda varorna (se, för ett liknande resonemang, dom Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punkt 29).
- 24 Om denna omprövning eller dessa kontroller visar att de bestämmelser som gäller det berörda tullförfarandet har tillämpats på basis av felaktiga eller bristfälliga upplysningar, vilka kan avse materiella fel eller brister eller en felaktig tolkning av tillämplig rätt, ska tullmyndigheterna i enlighet med artikel 78.3 i tullkodexen vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen med hänsyn till de nya upplysningar som föreligger (se, för ett liknande resonemang, dom Terex Equipment m.fl., C-430/08 och C-431/08, EU:C:2010:15, punkt 62).
- 25 Domstolen konstaterar att ordalydelsen i artikel 78 i tullkodexen inte innehåller någon begränsning, vare sig vad beträffar tullmyndigheternas möjlighet att göra en omprövning eller utföra en kontroll i efterhand i den mening som avses i punkterna 1 och 2 i denna artikel eller vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen i punkt 3 i nämnda artikel.
- 26 Både själva syftet med tullkodexen, som enligt femte skälet i denna kodex bland annat är att säkerställa en korrekt tillämpning av de tullar som föreskrivs (se, för ett liknande resonemang, dom Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punkt 32), och den särskilda systematiken i artikel 78, vilken innebär att tullförfarandet ska anpassas till den verkliga situationen genom en korrigerande av såväl de materiella felen eller bristerna som felaktiga tolkningar av tillämplig rätt (se dom Terex Equipment m.fl., C-430/08 och C-431/08, EU:C:2010:15, punkt 56, och dom Südzucker m.fl., C-608/10, C-10/11 och C-23/11, EU:C:2012:444, punkt 47) talar mot en tolkning av denna artikel som allmänt skulle utesluta att tullmyndigheterna vidtar omprövningar eller andra kontroller i efterhand av tulldeklarationer för att, i förekommande fall, reglera situationen.
- 27 Det framgår vidare av fast rättspraxis att nämnda tullmyndigheter, bland annat för att säkerställa att dessa syften faktiskt uppnås, förfogar över ett stort utrymme för skönsmässig bedömning att vidta omprövningar och kontroller i efterhand (se, för ett liknande resonemang, dom Südzucker m.fl., C-608/10, C-10/11 och C-23/11, EU:C:2012:444, punkterna 48 och 50, och dom Digitalnet m.fl., C-320/11, C-330/11, C-382/11 och C-383/11, EU:C:2012:745, punkt 66).
- 28 Härav följer att artikel 78.3 ska tolkas på så sätt att den inom ramen för de skyldigheter som tullmyndigheterna åläggs enligt denna bestämmelse generellt medger att dessa myndigheter gör en omprövning eller kontroll i efterhand av en tulldeklaration och drar konsekvenserna av denna kontroll genom att fastställa en ny tullskuld.

- 29 Tullmyndigheternas möjlighet att ompröva tulldeklarationer och vidta de åtgärder som krävs för att reglera situationen förutsätter emellertid att relevanta krav i unionsrättens allmänna principer har iakttagits, bland annat de krav som följer av rättssäkerhetsprincipen och, som en följd av denna princip, principen om skydd för berättigade förväntningar.
- 30 Domstolen erinrar härvidlag inledningsvis om att rättssäkerhetsprincipen och principen om skydd för berättigade förväntningar utgör en del av unionens rättsordning. De ska således iakttas av unionsinstitutionerna, liksom av medlemsstaterna vid utövandet av de befogenheter som de har tillerkänts genom unionslagstiftningen (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom Netto Supermarkt, C-271/06, EU:C:2008:105, punkt 18, och dom Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, punkt 43).
- 31 Vad för det första beträffar rättssäkerhetsprincipen avser denna princip, enligt fast rättspraxis, att säkerställa att situationer och rättsliga förhållanden är förutsebara och den kräver, bland annat, att en gäldenärs situation i fråga om vederbörandes rättigheter och skyldigheter i förhållande till skatte- eller tullmyndigheten, inte kan ifrågasättas under obegränsad tid (se, för ett liknande resonemang, bland annat, dom Alstom Power Hydro, C-472/08, EU:C:2010:32, punkt 16, och dom Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, punkt 29).
- 32 Det framgår härvidlag av domstolens praxis att en rimlig preskriptionsfrist – oavsett om den föreskrivs i nationell rätt eller i unionsrätten – tillvaratar rättssäkerhetshänsyn till skydd för både den enskilde och den berörda myndigheten, och en sådan frist hindrar inte den enskilde att utöva de rättigheter som följer av unionsrätten (se, för ett liknande resonemang, dom Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, punkt 28, och dom CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, punkt 23).
- 33 Eftersom artikel 78 i tullkodexen inte inför någon preskriptionsfrist för kontroll i efterhand av tulldeklarationer har medlemsstaterna således med beaktande av den allmänna rättssäkerhetsprincipen rätt att föreskriva en rimlig preskriptionsfrist för detta förfarande.
- 34 Även om det i denna artikel inte föreskrivs någon särskild frist i detta avseende, får emellertid tullmyndigheten enligt artikel 221.3 i tullkodexen utfärda en underrättelse om en ny tullskuld under en treårsperiod räknat från den dag då skulden uppkom (se dom Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punkt 40).
- 35 Om denna frist inte har iakttagits preskriberas tullskulden och upphör därmed i den mening som avses i artikel 233 i kodexen (se dom Direct Parcel Distribution Belgium, C-264/08, EU:C:2010:43, punkt 43).
- 36 Om det efter utgången av treårsperioden räknat från den dag då tullskulden uppkom inte längre är möjligt att utfärda en underrättelse om en ny tullskuld och således dra konsekvenserna av en omprövning eller kontroller i efterhand i den mening som avses i artikel 78.3 i tullkodexen, kan medlemsstaterna inte, med beaktande av rättssäkerhetsprincipen, anses vara förhindrade att begränsa tillämpningen av det omprövningsförfarande som föreskrivs till efter utgången av treårsfristen räknat från den dag då den ursprungliga tullskulden uppkom, bland annat genom att föreskriva en sådan preskriptionsfrist för omprövningen (se, för ett liknande resonemang, dom Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, punkterna 40 och 41).
- 37 Under denna treårsperiod måste en medlemsstats nationella lagstiftning däremot, såsom har angetts i punkterna 25–28 ovan, möjliggöra för tullmyndigheterna att på nytt vidta en åtgärd för att reglera situationen till följd av en omprövning eller en kontroll i efterhand enligt artikel 78.3 i tullkodexen, bland annat genom att ändra tullskulden. Det måste dessutom vara möjligt att vidta en sådan åtgärd även efter utgången av nämnda period i en situation där en tullskuld har uppkommit, i den mening som avses i artikel 221.4 i tullkodexen, på grund av en handling som när den utfördes skulle ha kunnat ge upphov till straffrättsliga påföljder, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.

- 38 Det finns ännu större skäl – och detta gäller även i andra fall än det sistnämnda – att omprövningar och kontroller i efterhand i den mening som avses i artikel 78.1 och 78.2 i tullkodexen, som görs vid upprepade tillfällen, ska anses vara förenliga med rättssäkerhetsprincipen, åtminstone under treårsperioden räknat från den dag då tullskulden uppkom, eftersom en sådan omprövning eller kontroll i efterhand, som kommissionen har påpekat, inte i sig nödvändigtvis påverkar den berörde gäldenärens rättställning.
- 39 Vad för det andra gäller principen om skydd för berättigade förväntningar följer det av fast rättspraxis att varje näringsidkare som befinner sig i en situation av vilken det framgår att en nationell myndighet har väckt grundade förhoppningar kan åberopa denna princip. När en omsorgsfull och förnuftig näringsidkare kan förutse att en åtgärd kommer att vidtas som kan påverka hans intressen, kan han däremot inte åberopa en sådan princip när denna åtgärd har vidtagits. Näringsidkare kan inte heller med fog förvänta sig att rådande förhållanden ska bestå när dessa kan ändras inom ramen för de nationella myndigheternas skön (se, bland annat, dom Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, punkt 53).
- 40 Vad härvidlag beträffar en gäldenärs möjlighet att åberopa principen om skydd för berättigade förväntningar vid omprövning eller kontroll i efterhand och fastställande av den därmed sammanhängande tullskulden, framgår det av domstolens praxis att gäldenären inte kan grunda berättigade förväntningar om att certifikat är giltiga på att dessa inledningsvis har godtagits av tullmyndigheterna i en medlemsstat, eftersom den uppgift som dessa har inom ramen för det första godkännandet av deklarationerna inte på något sätt utgör hinder för senare kontroller eller för de eventuella konsekvenserna därav (se, för ett liknande resonemang, dom Van Gend & Loos och Expeditiebedrijf Bosman/kommissionen, 98/83 och 230/83, EU:C:1984:342, punkt 20, och dom Faroe Seafood m.fl., C-153/94 och C-204/94, EU:C:1996:198, punkt 93).
- 41 Under den ovan i punkt 34 angivna treårsperioden räknat från den dag då den ursprungliga tullskulden uppkom måste en gäldenär, i egenskap av näringsidkare, nämligen acceptera risken att tullmyndigheterna ändrar beslutet om tullskulden med beaktande av nya omständigheter som eventuellt har framkommit efter kontrollerna och vidta nödvändiga åtgärder för att skydda sig mot denna risk (se, för ett liknande resonemang, dom Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, punkt 30).
- 42 Härav följer att principen om skydd för berättigade förväntningar generellt inte utgör hinder för att tullmyndigheterna gör omprövningar eller kontroller i efterhand och drar konsekvenserna av dessa i den mening som avses i artikel 78.3 i tullkodexen.
- 43 Domstolen påpekar för det tredje att det alltid är möjligt för en gäldenär att motsätta sig bokföring av tull i efterhand om de specifika och kumulativa villkor som föreskrivs i artikel 220.2 b i tullkodexen är uppfyllda, vilka syftar till att skydda gäldenärens berättigade förväntningar på att samtliga omständigheter som utgör grund för beslutet huruvida tull ska uppbäras är riktiga (se dom Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, punkterna 30 och 31).
- 44 Enligt domstolens fasta praxis är emellertid gäldenärens berättigade förväntningar endast förtjänta av det skydd som föreskrivs i nämnda bestämmelse om det är de behöriga myndigheterna "själva" som har skapat grunden för gäldenärens berättigade förväntningar. Således är det endast de misstag som kan hänföras till de behöriga myndigheternas aktiva handlande som kan ge rätt till att uppbörd av tull i efterhand inte ska ske (se, för ett liknande resonemang, dom Mecanarte, C-348/89, EU:C:1991:278, punkterna 19 och 23, och dom Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, punkt 31).
- 45 En sådan situation förefaller dock inte, med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning, föreligga i det nationella målet. Denna bedömning följer bland annat av de faktiska omständigheterna i det målet, såsom de har beskrivits av den hänskjutande domstolen, enligt vilka det gjordes en ny

omprövning till följd av att det framkommit information om ursprungscertifikatet – som i detta fall fanns i en rapport från Olaf – som tullmyndigheterna inte kände till när de fattade beslutet om den ursprungliga kontrollen i efterhand.

- 46 Mot bakgrund av samtliga ovan angivna omständigheter ska frågorna bevaras enligt följande. Artikel 78.3 i tullkodexen ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för en nationell lagstiftning, såsom den i det nationella målet, som begränsar tullmyndigheternas möjlighet att göra en ny omprövning eller kontroll i efterhand och dra konsekvenserna av denna genom att fastställa en ny tullskuld, såvitt denna begränsning avser en treårsperiod räknat från den dag då den ursprungliga tullskulden uppkom, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.

Rättegångskostnader

- 47 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande 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 (första avdelningen) följande:

Artikel 78.3 i 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 ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för en nationell lagstiftning, såsom den i det nationella målet, som begränsar tullmyndigheternas möjlighet att göra en ny omprövning eller kontroll i efterhand och dra konsekvenserna av denna genom att fastställa en ny tullskuld, såvitt denna begränsning avser en treårsperiod räknat från den dag då den ursprungliga tullskulden uppkom, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva.

Underskrifter