



## Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 10 de diciembre de 2015\*

«Procedimiento prejudicial — Código aduanero comunitario — Control a posteriori de las declaraciones — Principio de protección de la confianza legítima — Limitación en el Derecho nacional del reexamen de los resultados de un control a posteriori — Posibilidad — Decisión sobre el control a posteriori inicial — Datos inexactos o incompletos desconocidos en la fecha de la decisión»

En el asunto C-427/14,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de Letonia), mediante resolución de 11 de septiembre de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 18 de septiembre de 2014, en el procedimiento entre

**Valsts ieņēmumu dienests**

y

«Veloserviss» SIA,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. A. Tizzano, Vicepresidente del Tribunal de Justicia, en funciones de Presidente de la Sala Primera, y los Sres. A. Borg Barthet y E. Levits, la Sra. M. Berger y el Sr. S. Rodin (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sr. P. Mengozzi;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre del Gobierno letón, por los Sres. I. Kalniņš y K. Freimanis, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno checo, por los Sres. M. Smolek y J. Vlácil, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno griego, por las Sras. A. Dimitrakopoulou y K. Nasopoulou, en calidad de agentes;
- en nombre del Gobierno español, por la Sra. A. Gavela Llopis, en calidad de agente;

\* Lengua de procedimiento: letón.

— en nombre de la Comisión Europea, por el Sr. A. Sauka y la Sra. L. Grønfeldt, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

### Sentencia

- 1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 78, apartado 3, del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (DO L 302, p. 1), según su modificación por el Reglamento (CE) n° 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000 (DO L 311, p. 17) (en lo sucesivo, «Código aduanero»).
- 2 Esa petición se ha presentado en el marco de un litigio entre «Veloserviss» SIA (en lo sucesivo, «Veloserviss») y el Valsts ieņēmumu dienests (Administración fiscal letona; en lo sucesivo, «Administración fiscal»), acerca de la percepción de derechos de importación y del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA»), más intereses de demora, con ocasión de un control *a posteriori* de una declaración aduanera.

### Marco jurídico

#### *Derecho de la Unión*

- 3 El artículo 78 del Código aduanero, titulado «Control *a posteriori* de las declaraciones», dispone:
  - «1. Tras la concesión del levante de las mercancías, las autoridades aduaneras podrán, por propia iniciativa o a petición del declarante, proceder a la revisión de la declaración.
  2. Las autoridades aduaneras, después de haber concedido el levante de las mercancías y con objeto de garantizar la exactitud de los datos de la declaración, podrán proceder al control de los documentos y datos comerciales relativos a las operaciones de importación o de exportación de las mercancías de que se trate así como a las operaciones comerciales ulteriores relativas a las mismas mercancías. Estos controles podrán realizarse ante el declarante, ante cualquier persona directa o indirectamente interesada por motivos profesionales en dichas operaciones y ante cualquier otra persona que como profesional posea dichos documentos y datos. Dichas autoridades también podrán proceder al examen de las mercancías, cuando éstas todavía puedan ser presentadas.
  3. Cuando de la revisión de la declaración o de los controles *a posteriori* resulte que las disposiciones que regulan el régimen aduanero de que se trate han sido aplicadas sobre la base de elementos inexactos o incompletos, las autoridades aduaneras, dentro del respeto de las disposiciones que pudieran estar establecidas, adoptarán las medidas necesarias para regularizar la situación, teniendo en cuenta los nuevos datos de que dispongan.»
- 4 A tenor del artículo 221, apartados 1, 3 y 4, de ese Código:
  - «1. Desde el momento de su contracción deberá comunicarse el importe de los derechos al deudor, según modalidades apropiadas.

[...]

3. La comunicación al deudor no podrá efectuarse una vez que haya expirado un plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera. [...]

4. Cuando la deuda aduanera haya nacido como resultado de un acto perseguible judicialmente en el momento en que se cometió, la comunicación al deudor podrá efectuarse, en las condiciones previstas por las disposiciones vigentes, después de la expiración del plazo de tres años previsto en el apartado 3.»

#### *Derecho letón*

5 El artículo 23, apartado 1, de la Ley tributaria letona dispone:

«La Administración tributaria establecerá o precisará, tras una inspección tributaria, el importe que se ha de indicar en las partes obligatorias de las declaraciones informativas y tributarias, los rendimientos gravados (o las pérdidas) y la liquidación del impuesto (o los tributos), sobre la base de la normativa tributaria, e impondrá una multa en el plazo de tres años a partir de la finalización del plazo de pago fijado en la normativa. Si ya se hubiera realizado una inspección tributaria para el ejercicio fiscal correspondiente, en relación con un impuesto concreto, con un elemento de una declaración tributaria, con un tributo o cualquier otra exacción establecida por el Estado, su resolución será definitiva y sólo podrá revisarse si se inicia un procedimiento penal por fraude, falsificación de documentos, impago de impuestos o exacciones similares, o por la comisión de otros delitos que puedan influir en la determinación de la cuota tributaria.»

#### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

6 El 17 de mayo de 2007 Veloserviss importó en la Unión Europea para su despacho a libre práctica bicicletas procedentes de Camboya. Basándose en el certificado de origen expedido por el Gobierno camboyano el 16 de febrero de 2007, Veloserviss no pagó derechos de aduana ni IVA.

7 En 2008 la Administración fiscal llevó a cabo un primer control aduanero *a posteriori* sobre el período en el que se habían importado las bicicletas en cuestión. Dado que no se apreció ninguna irregularidad en relación con ellas, Veloserviss se atuvo a la decisión adoptada tras ese control.

8 En el curso de 2010 la Administración fiscal recibió informaciones de la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF), según las cuales el certificado de origen expedido por las autoridades camboyanas acerca de las mercancías importadas no se ajustaba a las disposiciones del Derecho de la Unión.

9 Basándose en esas informaciones, la Administración fiscal realizó un segundo control *a posteriori* del documento administrativo único presentado por Veloserviss, y apreció que se habían aplicado indebidamente exenciones de derechos de aduana a esas mercancías.

10 En consecuencia, por decisión de 23 de julio de 2010 la Administración fiscal requirió a Veloserviss el pago de los derechos de aduana y del IVA, más intereses de demora.

11 Veloserviss interpuso un recurso de anulación contra esa decisión.

12 Enjuiciado el asunto en apelación por sentencia dictada el 27 de marzo de 2014, la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal regional de lo contencioso-administrativo), confirmó la anulación de la decisión de 23 de julio de 2010, considerando en particular que, en virtud del artículo 23, apartado 1, de la Ley tributaria letona, la Administración fiscal no estaba facultada para llevar a cabo de nuevo un control *a posteriori* de la mercancía declarada, ya que el primer control había generado una confianza legítima en

Veloserviss y ésta había cumplido todos los requisitos establecidos en materia de presentación de declaración aduanera, toda vez que objetivamente no podía saber que la autoridad competente de Camboya había emitido un certificado erróneo. En consecuencia, Veloserviss había obrado de buena fe.

- 13 La Administración fiscal recurrió en casación ante el tribunal remitente.
- 14 Según expone el Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de Letonia), la Administración fiscal pone de relieve ante todo que la Administratīvā apgabaltiesa (Tribunal regional de lo contencioso-administrativo) no tuvo en cuenta que, cuando esa Administración practicó por primera vez un control de la declaración aduanera de Veloserviss, no disponía del informe de la OLAF, por lo que no pudo apreciar que los certificados de origen presentados eran irregulares. En segundo término, la Administratīvā apgabaltiesa no consideró que el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero es una regla especial en relación con el artículo 23, apartado 1, de la Ley tributaria letona. Por último, según la Administración fiscal, el Tribunal de Justicia determinó en el apartado 40 de la sentencia Greencarrier Freight Services Latvia (C-571/12, EU:C:2014:102), que las autoridades aduaneras podían comunicar una nueva deuda aduanera durante un plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de esa deuda, de modo que la Administración fiscal podía complementar la decisión de control inicial.
- 15 En ese sentido el tribunal remitente observa que, mientras que el Derecho letón limita la posibilidad de llevar a cabo controles fiscales repetidos, el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero prevé de manera general el derecho de las autoridades aduaneras a llevar a cabo controles *a posteriori* para prevenir el impago de los derechos de aduana, sin limitar la posibilidad de repetir esos controles. El ejercicio de ese derecho debería guiarse no obstante por los principios generales del procedimiento administrativo, incluidos los principios y las reglas del Derecho nacional. Surgen por tanto dudas sobre la interpretación del artículo 78, apartado 3, de ese Código, disposición que es determinante para la solución del presente litigio.
- 16 En esas circunstancias la Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de Letonia) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:
- «1) ¿Debe interpretarse el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero en el sentido de que el principio de confianza legítima limita la posibilidad de realizar de nuevo un control *a posteriori* y revisar los resultados de un primer control *a posteriori*?
- 2) ¿Puede el Derecho nacional de un Estado miembro establecer un procedimiento para la realización de los controles *a posteriori* previstos en el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero, y los límites de la revisión de los resultados de los controles?
- 3) ¿Debe interpretarse el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero en el sentido de que es lícito que una ley nacional contenga limitaciones a la revisión de los resultados de un primer control *a posteriori*, si se recibe información según la cual la normativa aduanera se aplicó sobre la base de información errónea o incompleta, información que se desconocía en el momento de adoptar la resolución sobre el primer control *a posteriori*?»

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

- 17 Con sus cuestiones, que conviene examinar conjuntamente, el tribunal remitente pregunta en sustancia si y en qué medida el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la discutida en el litigio principal, que restringe la posibilidad de que las autoridades aduaneras reiteren un control *a posteriori* y determinen las

consecuencias de él, liquidando una nueva deuda aduanera, cuando la Administración fiscal competente recibe una información que revela que la normativa aduanera fue aplicada con fundamento en datos inexactos o incompletos y, por otra parte, esa información no era conocida en la fecha de adopción de la decisión sobre el control *a posteriori* inicial.

- 18 Para responder a esa cuestión es preciso observar previamente que el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero establece que las autoridades aduaneras adoptarán las medidas previstas en esa norma «dentro del respeto de las disposiciones que pudieran estar establecidas».
- 19 Además, tanto del artículo 1 de ese Código, según el cual la normativa aduanera de la Unión está constituida también por las normas de desarrollo adoptadas en el ámbito nacional, como de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se deduce que, aunque los Estados miembros siguen estando facultados para establecer reglas de procedimiento en el ámbito de aplicación del Código aduanero, deben asegurarse no obstante de que esas reglas se ajusten a ese Código y, más en general, a las exigencias y a los principios pertinentes del Derecho de la Unión (véanse por analogía, en especial, la sentencia CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, apartado 23, el auto Saupiquet/Comisión, C-37/12 P, EU:C:2013:96, apartado 39, y la sentencia Kamino International Logistics y Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 y C-130/13, EU:C:2014:2041, apartado 77).
- 20 Con esa reserva, los Estados miembros mantienen por tanto, en principio, la competencia para adoptar reglas reguladoras de los controles *a posteriori* previstos en el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero.
- 21 Para determinar más en particular si o en qué medida un Estado miembro puede prever restricciones en ese sentido, hay que recordar ante todo que el artículo 78 del Código aduanero establece un procedimiento que permite a las autoridades aduaneras practicar, en su caso de oficio, una revisión *a posteriori* de una declaración aduanera, es decir tras la concesión del levante de las mercancías objeto de ésta (véanse en ese sentido las sentencias Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, apartados 62, 64 y 66, y Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, apartado 28).
- 22 Para ello, en virtud del artículo 78, apartado 1, del Código aduanero esas autoridades pueden proceder a la revisión de la declaración aduanera, es decir, a su reexamen (sentencia Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, apartado 45).
- 23 Por otra parte, a tenor del artículo 78, apartado 2, del mismo Código, para asegurarse de la exactitud de lo manifestado en la declaración las autoridades aduaneras pueden proceder al control de los documentos y datos pertinentes y, según las circunstancias, al examen de las mercancías en cuestión (véase en ese sentido la sentencia Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, apartado 29).
- 24 Si esa revisión o esos controles ponen de manifiesto que las disposiciones que regulan el régimen aduanero de que se trate han sido aplicadas sobre la base de elementos inexactos o incompletos, a saber, que se han cometido errores u omisiones materiales, o bien errores de interpretación del Derecho aplicable, conforme al artículo 78, apartado 3, del Código aduanero, las autoridades aduaneras deben adoptar las medidas necesarias para regularizar la situación, teniendo en cuenta los nuevos datos de que dispongan (véase en ese sentido la sentencia Terex Equipment y otros, C-430/08 y C-431/08, EU:C:2010:15, apartado 62).
- 25 En ese sentido hay que observar que el texto del artículo 78 de ese Código no contiene ninguna restricción de la posibilidad de que las autoridades aduaneras repitan una revisión o un control *a posteriori*, a los que se refieren los apartados 1 y 2 del mismo artículo, ni de que tomen las medidas necesarias para regularizar la situación prevista en el apartado 3 de ese artículo.

- 26 En efecto, tanto la propia finalidad del Código aduanero que, conforme a su quinto considerando, pretende asegurar una correcta aplicación de las exacciones previstas en él (véase en ese sentido la sentencia Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, apartado 32), como la lógica específica del artículo 78 de ese Código, que consiste en ajustar el procedimiento aduanero a la situación real, corrigiendo los errores u omisiones materiales así como los errores de interpretación del Derecho aplicable (véanse las sentencias Terex Equipment y otros, C-430/08 y C-431/08, EU:C:2010:15, apartado 56, y Südzucker y otros, C-608/10, C-10/11 y C-23/11, EU:C:2012:444, apartado 47), se oponen a una interpretación de ese artículo que permitiera excluir en general la posibilidad de que las autoridades aduaneras lleven a cabo revisiones u otros controles *a posteriori* de las declaraciones aduaneras para regularizar en su caso la situación.
- 27 Además, de reiterada jurisprudencia resulta que, con vistas a la realización efectiva de esos objetivos, esas autoridades disponen de una amplia facultad de apreciación para realizar revisiones y controles *a posteriori* (véanse en ese sentido las sentencias Südzucker y otros, C-608/10, C-10/11 y C-23/11, EU:C:2012:444, apartados 48 y 50, y Digitalnet y otros, C-320/11, C-330/11, C-382/11 y C-383/11, EU:C:2012:745, apartado 66).
- 28 De ello se sigue que el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que, dentro del marco de las obligaciones que impone a las autoridades aduaneras, permite como regla general que éstas reiteren una revisión o un control *a posteriori* de una declaración aduanera y determinen sus consecuencias, fijando una nueva deuda aduanera.
- 29 No obstante, la posibilidad de que las autoridades aduaneras practiquen revisiones de las declaraciones aduaneras y tomen las medidas necesarias para regularizar la situación está sujeta al respeto de las exigencias pertinentes de los principios generales del Derecho de la Unión, en particular las derivadas del principio de seguridad jurídica y, como corolario de éste, del principio de protección de la confianza legítima.
- 30 Se debe recordar al respecto que los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima forman parte del ordenamiento jurídico de la Unión. Por lo tanto, deben respetarlos las instituciones de la Unión, pero también los Estados miembros, en el ejercicio de las facultades que les confieren las normativas de la Unión (véanse en ese sentido, en especial, las sentencias Netto Supermarkt, C-271/06, EU:C:2008:105, apartado 18, y Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, apartado 43).
- 31 Según jurisprudencia reiterada del Tribunal de Justicia, el principio de seguridad jurídica pretende garantizar la previsibilidad de las situaciones y de las relaciones jurídicas y exige, en particular, que la situación de un sujeto pasivo, en lo que se refiere a sus derechos y obligaciones frente a la Administración fiscal, no se pueda poner en discusión de forma indefinida (véanse en ese sentido, en especial, las sentencias Alstom Power Hydro, C-472/08, EU:C:2010:32, apartado 16, y Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, apartado 29).
- 32 De la jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que la imposición de un plazo de prescripción razonable, ya sea por el Derecho nacional o el Derecho de la Unión, sirve al interés de la seguridad jurídica, que protege tanto al justiciable como a la administración interesada, sin impedir por ello que el justiciable ejerza los derechos que le confiere el ordenamiento jurídico de la Unión (véanse en ese sentido las sentencias Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, apartado 28, y CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, apartado 23).
- 33 Por tanto, toda vez que el artículo 78 del Código aduanero no establece ningún plazo de prescripción para el control *a posteriori* de las declaraciones aduaneras, los Estados miembros están facultados, a la luz del principio de seguridad jurídica, para someter ese procedimiento a un plazo de prescripción razonable.

- 34 Sin embargo, aunque ese artículo no establece ningún plazo específico a ese efecto, se ha de observar que, conforme al artículo 221, apartado 3, del Código aduanero, las autoridades aduaneras disponen de un plazo de tres años para comunicar una nueva deuda aduanera, a partir de la fecha de nacimiento de esa deuda (véase la sentencia *Greencarrier Freight Services Latvia*, C-571/12, EU:C:2014:102, apartado 40).
- 35 Transcurrido ese plazo, la deuda prescribe y, por lo tanto, se extingue, en el sentido del artículo 233 de ese Código (véase la sentencia *Direct Parcel Distribution Belgium*, C-264/08, EU:C:2010:43, apartado 43).
- 36 Como sea que, una vez transcurrido el plazo de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera, ya no es posible comunicar una nueva deuda aduanera y determinar así las consecuencias de una revisión o un control *a posteriori*, a los que se refiere el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero, no se puede impedir a los Estados miembros, a la luz del principio de seguridad jurídica, que restrinjan el recurso al procedimiento de revisión que prevé, una vez transcurridos tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera inicial, en particular sometiendo esa revisión a tal plazo de prescripción (véase en ese sentido la sentencia *Greencarrier Freight Services Latvia*, C-571/12, EU:C:2014:102, apartados 40 y 41).
- 37 En cambio, como se ha expuesto en los apartados 25 a 28 de esta sentencia, durante ese plazo de tres años la normativa nacional de un Estado miembro debe permitir que las autoridades aduaneras tomen una nueva medida para restablecer la situación, como consecuencia de una revisión o de un control *a posteriori* conforme al artículo 78, apartado 3, del Código aduanero, en especial modificando la deuda aduanera. Además, la adopción de tal medida debe ser posible incluso después de vencer ese plazo, en el supuesto de que una deuda aduanera haya nacido como resultado de un acto perseguible judicialmente en la fecha en que se cometió, como prevé el artículo 221, apartado 4, de ese Código, lo que corresponde comprobar al tribunal remitente.
- 38 Con mayor razón, y en supuestos distintos de este último, deben considerarse ajustados al principio de seguridad jurídica, al menos durante el período de tres años a partir del nacimiento de la deuda aduanera, las revisiones y los controles *a posteriori* previstos en los apartados 1 y 2 de ese artículo, realizados de manera repetida, puesto que, como ha señalado la Comisión, una revisión o un control *a posteriori* no afecta necesariamente, como tal, a la situación jurídica del sujeto pasivo interesado.
- 39 En segundo lugar, de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia se deduce que todo operador económico a quien una autoridad nacional haya infundido fundadas esperanzas tiene la posibilidad de invocar el principio de protección de la confianza legítima. No obstante, cuando un operador económico prudente y diligente pudiera prever la adopción de una medida que afectara a sus intereses, no podría invocar tal principio si se adoptara esa medida. Además, los agentes económicos no pueden confiar legítimamente en que se mantenga una situación existente, que pueda ser modificada en el ejercicio de la facultad de apreciación de las autoridades nacionales (véase en especial la sentencia *Plantanol*, C-201/08, EU:C:2009:539, apartado 53).
- 40 Acerca de la posibilidad de que un sujeto pasivo invoque el principio de confianza legítima en caso de revisión o de control *a posteriori* y de fijación de la deuda aduanera correspondiente, de la jurisprudencia del el Tribunal de Justicia resulta que el sujeto pasivo no puede basar su confianza legítima sobre la validez de certificados en el hecho de su aceptación inicial por las autoridades aduaneras de un Estado miembro, habida cuenta de que la función de tales servicios en la primera aceptación de las declaraciones no constituye obstáculo alguno para el ejercicio de controles ulteriores ni para las consecuencias que puedan resultar de ellos (véanse en ese sentido las sentencias *Van Gend & Loos* y *Expeditiebedrijf Bosman/Comisión*, 98/83 y 230/83, EU:C:1984:342, apartado 20, y *Faroe Seafood* y otros, C-153/94 y C-204/94, EU:C:1996:198, apartado 93).

- 41 En efecto, durante el período de tres años a partir del nacimiento de la deuda aduanera inicial al que se refiere el apartado 34 de esta sentencia, un sujeto pasivo, en cuanto operador económico, debe aceptar el riesgo, y tomar las medidas necesarias para prevenirlo, de que las autoridades aduaneras revisen su decisión sobre la deuda aduanera, al tener en cuenta los nuevos datos de los que en su caso dispongan a raíz de controles (véase en ese sentido la sentencia Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, apartado 30).
- 42 De ello se sigue que el principio de protección de la confianza legítima no se opone, en general, a que las autoridades aduaneras practiquen nuevas revisiones o controles *a posteriori* y determinen sus consecuencias, según prevé el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero.
- 43 En tercer lugar, se debe señalar no obstante que un sujeto pasivo sigue estando facultado para oponerse a la liquidación *a posteriori* de los derechos de aduana cuando concurren las condiciones específicas y acumulativas previstas en el artículo 220, apartado 2, letra b), del Código aduanero, cuyo objeto es proteger la confianza legítima del sujeto pasivo en el fundamento del conjunto de elementos que conducen a la decisión de recaudar o no los derechos de aduana (véase la sentencia Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartados 30 y 31).
- 44 Ahora bien, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la confianza legítima del sujeto pasivo tan sólo es digna de la protección prevista en esa disposición cuando sean las «propias» autoridades competentes las que hayan creado la base de dicha confianza. De este modo, únicamente los errores que sean imputables a una conducta activa de las autoridades competentes darán derecho a que no se efectúe la recaudación *a posteriori* de los derechos de aduana (véanse en ese sentido las sentencias Mecanarte, C-348/89, EU:C:1991:278, apartados 19 y 23, y Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, apartado 31).
- 45 A reserva de la comprobación por el tribunal remitente, no parece que concorra ese supuesto en el asunto principal, en especial porque, según los hechos descritos por ese tribunal, el procedimiento de revisión se repitió a raíz de una información sobre el certificado de origen, resultante de un informe de la OLAF, que no conocían las autoridades aduaneras en la fecha de adopción de la decisión relativa al control *a posteriori* inicial.
- 46 Por todas las consideraciones anteriores se ha de responder a las cuestiones planteadas que el artículo 78, apartado 3, del Código aduanero debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la discutida en el litigio principal, que restringe la posibilidad de que las autoridades aduaneras reiteren una revisión o un control *a posteriori* y determinen sus consecuencias, liquidando una nueva deuda aduanera, en cuanto esa restricción se refiere a un período de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera inicial, lo que incumbe comprobar al tribunal nacional.

### Costas

- 47 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

**El artículo 78, apartado 3, del Reglamento (CEE) n° 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992, por el que se aprueba el Código aduanero comunitario, según su modificación por el Reglamento (CE) n° 2700/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2000, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la**



**discutida en el litigio principal, que restringe la posibilidad de que las autoridades aduaneras reiteren una revisión o un control *a posteriori* y determinen sus consecuencias, liquidando una nueva deuda aduanera, en cuanto esa restricción se refiere a un período de tres años a partir de la fecha de nacimiento de la deuda aduanera inicial, lo que incumbe comprobar al tribunal nacional.**

Firmas