



Datum van inontvangstneming : 01/03/2016

**Zaak C-47/16**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

27 januari 2016

**Verwijzende rechter:**

Augstākā tiesa (Letland)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

20 januari 2016

**Verzoekende partij in eerste aanleg:**

SIA „Veloserviss”

**Verwerende partij in eerste aanleg:**

Valsts ieņēmumu dienests

---

**BESCHIKKING**

Riga, 20 januari 2016

De Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (afdeling bestuursgeschillen van het Letse hooggerechtshof) [OMISSIS]

[OMISSIS] [samenstelling van het gerechtshof]

heeft kennisgenomen van de door SIA „Veloserviss” ingeleide bestuursrechtelijke procedure tot nietigverklaring van besluit nr. 22.4/38141 van de Valsts ieņēmumu dienests (Letse belastingdienst; hierna: „VID”) van 23 juli 2010 en tot vergoeding van de door haar geleden materiële schade, tijdens de schriftelijke behandeling van het cassatieberoep dat de VID op zijn beurt heeft ingesteld tegen het arrest van de Administratīvā apgabaltiesa (regionaal administratief hof) van 27 maart 2014.

**Antecedenten**

*Feiten*

1. Op 17 mei 2007 importeerde verzoekster in eerste aanleg, SIA „Veloserviss” (hierna: „verzoekster in eerste aanleg” of „verzoekster”), fietsen van de onderneming Atlantic Cycle Co. Ltd. uit Cambodja in de Europese Unie, teneinde ze aldaar in het vrije verkeer te brengen. Op basis van het certificaat van oorsprong – formulier A dat op 16 februari 2007 in Cambodja was afgegeven voor de goederen, betaalde verzoekster in eerste aanleg douanerechten noch belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”).

2. In 2008 verrichtte de VID een douanecontrole over de periode waarin de betrokken fietsen waren ingevoerd; hij stelde in dat verband geen onregelmatigheden vast. Verzoekster in eerste aanleg heeft het na die controle vastgestelde besluit uitgevoerd.

3. Tijdens een onderzoek dat het Europees Bureau voor Fraudebestrijding (OLAF) van de Europese Commissie in juni 2009 uitvoerde, ontdekte het dat het certificaat van oorsprong – formulier A dat op 16 februari 2007 door de Cambodjaanse autoriteiten was afgegeven aan de onderneming [Atlantic Cycle Co. Ltd.], onjuist was. De VID ontving die informatie op 15 februari 2010.

4. Op grond van hetgeen hij aldus had vernomen, voerde de VID nogmaals een controle achteraf uit op het door verzoekster in eerste aanleg ingevulde en ingediende Enig Document. Aan de hand van de in de mededeling van OLAF vervatte informatie constateerde de VID bij besluit van 20 april 2010 dat de oorsprong van het eindproduct was bepaald op basis van de artikelen 72 en 72 bis van verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek, en dat de oorsprong van de grondstoffen was bewezen middels certificaten van oorsprong – formulieren B en D, waarvan de verordening het gebruik niet regelt. Derhalve was er geen grond om het eindproduct de preferentiële oorsprong toe te kennen en om de algemene tariefpreferenties als bedoeld in artikel 67 van de voormelde verordening toe te passen, maar diende op de gedeclareerde goederen het conventionele recht (14 % van de douanewaarde van de goederen) te worden toegepast.

De VID legde verzoekster in eerste aanleg betaling op van de douanerechten en de btw, beide vermeerderd met vertragingsrente. In de bezwaarprocedure werd het aanvankelijke besluit bevestigd bij een besluit van 23 juli 2010.

5. Verzoekster in eerste aanleg stelde beroep in rechte in teneinde nietigverklaring van het bestuursbesluit te verkrijgen.

6. Na onderzoek van de zaak in hoger beroep wees de Administratīvā apgabaltiesa het hoger beroep toe bij arrest van 27 maart 2014, dat was gebaseerd op de volgende argumenten.

6.1 De VID had op de op 17 mei 2007 gedeclareerde goederen nogmaals een controle achteraf verricht, aangezien de betrokken aangifte reeds was geverifieerd

in het kader van de douanecontrole waaraan verzoekster in de periode van 7 maart tot en met 11 april 2008 was onderworpen. Overeenkomstig artikel 23, lid 1, van de likums par nodokliem un nodevām (Letse algemene belastingwet; hierna: „algemene belastingwet”) was de VID echter niet bevoegd om nogmaals een controle achteraf uit te voeren, aangezien tegen verzoekster geen strafprocedure was ingeleid wegens fraude, valsheid in geschrifte of ontduiking van belastingen of soortgelijke heffingen, dan wel wegens andere strafbare feiten die van invloed konden zijn op de hoogte van de verschuldigde belasting. De vaststelling van het eerste controlebesluit had bij verzoekster het gewettigde vertrouwen gewekt dat over de betrokken rechtsverhouding definitief was beslist.

De informatie van [OMISSIS] OLAF [OMISSIS] over de resultaten van de missie van de Europese Commissie in Cambodja, volgens welke de Cambodjaanse onderneming geen documenten tot staving van de oorsprong van de fietsonderdelen had kunnen overleggen, en de conclusie dat het certificaat van oorsprong ten onrechte was afgegeven, zijn geen gronden als bedoeld in artikel 23, lid 1, van de algemene belastingwet waarop de VID kan overgaan tot een nieuwe controle achteraf.

6.2 Bij onderzoek van de vraag of de VID wel rechtens bevoegd was om verzoekster bij besluit een naheffing en verdragingsrente op te leggen, was gebleken dat op het ogenblik waarop de goederen werden gedeclareerd, noch de douaneautoriteiten noch verzoekster beschikten over informatie waaruit bleek dat de certificaten van oorsprong die voor de goederen waren afgegeven, niet overeenstemden met de status ervan, volgens welke het goederen van oorsprong uit Cambodja betrof. De VID had niet geprobeerd te bewijzen dat verzoekster in die situatie verantwoordelijk was voor het feit dat niet aan alle voorwaarden van de preferentiële regeling was voldaan. Uit de omstandigheden van de zaak bleek veeleer dat verzoekster [OMISSIS] niet objectief kon weten dat de bevoegde Cambodjaanse autoriteiten een onjuist certificaat – formulier A hadden afgegeven. In die omstandigheden moest worden aangenomen dat verzoekster te goeder trouw had gehandeld, aangezien de door haar verstrekte informatie, hoewel die onjuist en onvolledig was, de enige was die zij redelijkerwijs had kunnen kennen en verkrijgen. Verzoekster had alle voor het indienen van de douaneaangifte gestelde voorwaarden vervuld. Zij had met de nodige voortvarendheid geprobeerd ervoor te zorgen dat aan alle voorwaarden van de preferentiële regeling was voldaan. In casu waren er geen objectieve aanwijzingen dat de wijze waarop verzoekster de goederen had ingevoerd, afweek van de gangbare handelspraktijk.

De Europese Commissie had soortgelijke omstandigheden onderzocht in haar besluit van 30 november 2012 in zaak C (2012) 8694 betreffende fietsen van een Cambodjaanse onderneming die door een Finse onderneming werden [geïmporteerd]. De feiten en het rechtskader van die zaak waren vergelijkbaar met die van de onderhavige zaak. De bevinding waartoe de Commissie in die zaak was gekomen – namelijk dat, in dezelfde omstandigheden als die van het onderhavige geding, artikel 220, lid 2, onder b), van het douanewetboek van toepassing was, en

dat op goede gronden kon worden aangenomen dat de importeur van de goederen te goeder trouw had gehandeld, zodat boeking achteraf van invoerrechten ongerechtvaardigd was – bevestigde de zienswijze van de Administratīvā apgabaltiesa. In punt 33 van dat besluit had de Commissie voorts verklaard dat haar conclusie onder feitelijk en rechtens vergelijkbare omstandigheden ook gold voor andere gevallen (in de periode waarop de controle van OLAF zich concreet toespitste).

[OMISSIS] [procedurele aspecten]

7. De VID heeft tegen het arrest van de Administratīvā apgabaltiesa cassatieberoep ingesteld, en heeft daarbij verzocht om vernietiging van dat arrest in zijn geheel. Het cassatieberoep is gebaseerd op de volgende argumenten.

7.1 De VID stelt dat de Administratīvā apgabaltiesa er geen rekening mee heeft gehouden dat hij de mededeling van de Europese Commissie (OLAF) ten tijde van de eerste douanecontrole bij verzoekster in eerste aanleg nog niet in zijn bezit had, zodat hij onmogelijk kon vaststellen dat het overgelegde certificaat van oorsprong onjuist was. De Administratīvā apgabaltiesa is eraan voorbijgegaan dat artikel 78, lid 3, van het douanewetboek een bijzondere bepaling is ten opzichte van artikel 23, lid 1, van de algemene belastingwet. Het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) heeft in punt 40 van zijn arrest van 27 februari 2014 in de zaak 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 mocht de VID het eerste controlebesluit aanvullen.

7.2 De VID betoogt verder dat de Administratīvā apgabaltiesa geen grond had om vast te stellen dat verzoekster in eerste aanleg te goeder trouw had gehandeld. Hij wijst erop dat het Hof in punt 36 van zijn arrest van 8 november 2012 in de zaak Lagura Vermögensverwaltung (C-438/11, EU:C:2012:703) heeft geoordeeld dat de instanties van het land van uitvoer de Unie en haar lidstaten niet kunnen binden bij hun beoordeling van de geldigheid van certificaten van oorsprong – formulier A, wanneer de douaneautoriteiten van het land van invoer blijven twifelen aan de werkelijke oorsprong van de goederen, ondanks het feit dat de certificaten van oorsprong niet ongeldig zijn verklaard. In casu staat voor de VID de geldigheid van het bewijs van de oorsprong van de betrokken goederen niet buiten alle twijfel.

Volgens de VID volgt uit punt 40 van het arrest van het Hof van 8 november 2012 in zaak C-438/11 dat heffingen behoren tot de normale handelsrisico's die de handelaar moet aanvaarden. De VID stelt dat de declarant doorgaans verantwoordelijk is voor zowel de betaling van de invoerrechten als de juistheid van de bij de douaneautoriteiten ingediende documenten.

De VID roept in herinnering dat overeenkomstig artikel 220, lid 2, onder b), van het douanewetboek een bedrag aan invoerrechten ten onrechte wordt geboekt wanneer de douaneautoriteiten zelf een vergissing hebben gemaakt die redelijkerwijze niet kon worden ontdekt door de belastingschuldige, die zijnerzijds te goeder trouw heeft gehandeld en aan alle voorschriften van de geldende bepalingen inzake de douaneaangifte heeft voldaan. Volgens de VID heeft verzoekster in eerste aanleg in casu niet het bewijs geleverd dat preferentiële tarieven van toepassing waren en dat zij te goeder trouw had gehandeld.

[OMISSIS] [procedurele aspecten]

8. In cassatie heeft verzoekster in eerste aanleg het volgende aangevoerd.

8.1 De VID heeft ten onrechte het standpunt ingenomen dat de verordening prevaleert boven de nationale bepalingen. Volgens verzoekster in eerste aanleg moet de wetgever artikel 23, lid 1, van de algemene belastingwet aanpassen indien het in strijd is met artikel 78, lid 3, van het douanewetboek. Uit het feit dat de nationale bepaling niet is gewijzigd, leidt verzoekster in eerste aanleg af dat de wetgever artikel 23, lid 1, van de algemene belastingwet beschouwt als verenigbaar met artikel 78, lid 3, van het douanewetboek.

8.2 Verzoekster in eerste aanleg zet uiteen dat de Administratīvā apgabaltiesa artikel 220, lid 2, onder b), van het douanewetboek terecht heeft toegepast, omdat in deze zaak is komen vast te staan dat noch de douaneautoriteiten noch verzoekster zelf konden achterhalen dat de autoriteiten van een derde land zich hebben vergist en omdat is aangetoond dat verzoekster te goeder trouw heeft gehandeld door de douaneautoriteiten de informatie te verstrekken waarover zij beschikte en die haar bekend was. Volgens verzoekster in eerste aanleg heeft de Administratīvā apgabaltiesa zich terecht gebaseerd op het besluit van de Europese Commissie van 30 november 2012 in de zaak C(2012) 8694, aangezien de omstandigheden van de onderhavige zaak in wezen overeenkomen met die van die zaak.

8.3 Volgens verzoekster in eerste aanleg heeft de Administratīvā apgabaltiesa terecht naar het vertrouwensbeginsel verwezen.

9. In antwoord op de prejudiciële vragen die de Augstākā tiesa (hooggerechtshof) in die zaak heeft gesteld, heeft het Hof in zijn arrest van 10 december 2015 in zaak C-427/14 geoordeeld dat 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 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.

## Rechtsgronden

### *Toepasselijke bepalingen*

10. De gronden waarop aan verzoekster in eerste aanleg, na een nieuwe controle achteraf, een aanvullende heffing is opgelegd, moeten ook worden beoordeeld uit het oogpunt van het vertrouwensbeginsel. Zoals het Hof in punt 44 van het arrest van 10 december 2015 in zaak C-427/14 heeft vastgesteld, „is het gewettigd vertrouwen van de belastingschuldige slechts vatbaar voor bescherming uit hoofde van [artikel 220, lid 2, onder b), van het douanewetboek] 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”.

11. Artikel 220, lid 2, onder b), van verordening nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek bepaalt dat niet tot boeking achteraf wordt overgegaan wanneer het wettelijk verschuldigde bedrag aan invoerrechten niet was geboekt ten gevolge van een vergissing van de douaneautoriteiten zelf die de belastingschuldige redelijkerwijze niet kon ontdekken en waarbij deze laatste zijnerzijds *te goeder trouw heeft gehandeld* en aan alle voorschriften van de geldende bepalingen inzake de douaneaangifte heeft voldaan.

12. Zoals het Hof eerder al heeft geoordeeld in vergelijkbare zaken, kan de importeur zich maar geldig op een gewettigd vertrouwen beroepen uit hoofde van die bepaling en aldus aanspraak maken op de daarbij vastgestelde uitzondering op navordering, indien is voldaan aan drie cumulatieve voorwaarden. Om te beginnen moet de onregelmatige afgifte van de EUR.1-certificaten te wijten zijn aan een vergissing van de bevoegde autoriteiten zelf, vervolgens moet de vergissing van deze autoriteiten van dien aard zijn geweest dat een belastingschuldige te goeder trouw ze redelijkerwijze niet kon ontdekken, en ten slotte moet deze laatste voor zijn douaneaangifte aan alle voorschriften van de geldende regelgeving hebben voldaan (zie arrest Hof, 14 mei 1996, Afasia Knits Deutschland GmbH, C-15[3]/94 en C-204/94, punt 83). Bijgevolg kan wél tot naheffing worden overgegaan als het de exporteur is die een vergissing heeft begaan, door onjuiste gegevens te verstrekken. De importeur kan daarentegen geen nadeel ondervinden van het feit dat hij een onjuist certificaat indient, wanneer de vergissing is gemaakt door de douaneautoriteiten van het land van uitvoer, die wisten of redelijkerwijs moesten weten dat de goederen niet voldeden aan de voorwaarden voor toepassing van de preferentiële regeling.

13. In het onderhavige geval heet het in de mededeling van OLAF dat de door de importeurs gemaakte uitsplitsing van de kosten, die als basis dient voor de

certificaten – formulier A, volgens welke de fietsen voldoen aan de voorschriften inzake preferentiële oorsprong uit Cambodja, onjuist is. De betrokken certificaten worden als ongeldig beschouwd, omdat zij zijn afgegeven op basis van onjuiste en bedrieglijke informatie.

In de mededeling van OLAF staat verder dat de Cambodjaanse instanties certificaten – formulier A hebben afgegeven zonder te zijn nagegaan of er bewijs voorhanden was van de preferentiële oorsprong van de fietsonderdelen.

OLAF besluit zijn mededeling met de aanbeveling een naheffingsprocedure in te leiden.

14. Volgens het besluit van de Europese Commissie van 30 november 2012 in zaak C(2012) 8694 heeft de importeur te goeder trouw gehandeld omdat hij 1) vóór het sluiten van de overeenkomst met de Cambodjaanse onderneming de nodige maatregelen heeft genomen om ervoor te zorgen dat de goederen voldeden aan de voorwaarden inzake preferentiële oorsprong, 2) aanvullende maatregelen heeft getroffen om te waarborgen dat afdoend bewijs van de preferentiële oorsprong voorhanden was, en [3]) heeft verzocht om bevestiging dat de certificaten – formulier A daadwerkelijk door de Cambodjaanse instanties waren afgegeven.

Op het ogenblik waarop verzoekster in eerste aanleg de betrokken goederen invoerde, waren dit soort feiten, die een gedraging te goeder trouw beschrijven, niet vermeld in artikel 220, lid 2, onder b), van verordening nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek. Bovendien is deze zaak slechts gedeeltelijk vergelijkbaar met de situatie waarop het besluit van de Europese Commissie van 30 november 2012 in zaak C(2012) 8694 betrekking heeft, omdat in de onderhavige zaak verzoekster in eerste aanleg vóór het begin van de invoerprocedure geen contact heeft gezocht met de douaneautoriteiten en evenmin de fabriek van de exporterende onderneming heeft bezocht of de conformiteit van de geïmporteerde fietsen met de certificaten voor preferentiële behandeling heeft gecontroleerd. Niettemin luidt één van de in punt 22 van het besluit van de Commissie vervatte algemene conclusies dat de bevoegde Cambodjaanse autoriteiten zich hebben vergist wanneer zij het certificaat – formulier A hebben goedgekeurd en afgegeven.

*Analyse van de toepasselijke bepalingen en gronden voor twijfel over de uitlegging van de Unierechtelijke regeling*

15. Het begrip handeling te goeder trouw in de zin van artikel 220, lid 2, onder b), van verordening nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek is een onbepaald juridisch begrip dat per geval inhoudelijk moet worden ingevuld, waarbij zodoende ook uitleggingscriteria worden ontwikkeld die achteraf kunnen worden toegepast op vergelijkbare gevallen. Aangezien het gaat om een aspect van een rechtstreeks



toepasselijke regel van Unierecht, is het resultaat van die invulling bindend voor alle lidstaten. Bijgevolg is het van belang dat het Hof zich uitspreekt, omdat er alleen met een arrest waarin het Hof tot die inhoudelijke invulling overgaat voor kan worden gezorgd dat de rechtsregel in alle lidstaten uniform wordt uitgelegd.

16. In de hierboven beschreven omstandigheden is het voor de Augstākā tiesa niet duidelijk hoe de verplichting tot handelen te goeder trouw die aan de importeur wordt opgelegd krachtens artikel 220, lid 2, onder b), van verordening nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, op algemene wijze moet worden ingevuld, wanneer uit de mededeling van OLAF niet alleen blijkt dat de exporteur onjuiste informatie heeft verstrekt aan de douaneautoriteiten van het land van uitvoer, maar ook dat de douaneautoriteiten van het land van uitvoer zelf vergissingen hebben gemaakt bij het afgeven van het certificaat – formulier A. Evenmin is duidelijk in hoeverre in een nationale gerechtelijke procedure waarin de feitelijke situatie slechts gedeeltelijk kan worden geverifieerd, juridisch belang moet worden toegekend aan de beoordeling, rehtens en feitelijk, die OLAF en de Europese Commissie in het geciteerde besluit hebben verricht. In de tot op heden door het Hof gewezen rechtspraak worden deze kwesties slechts ten dele beantwoord.

### **Dispositief**

De Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments

### **besluit**

het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie [OMISSIS] te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- 1) Moet de verplichting om te goeder trouw te handelen die aan de importeur wordt opgelegd krachtens artikel 220, lid 2, onder b), van verordening nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, aldus worden ingevuld dat
  - a) zij ook inhoudt dat de importeur nagaat onder welke omstandigheden het certificaat – formulier A dat de exporteur heeft ontvangen, is afgegeven (certificaten van de onderdelen waaruit de goederen bestaan, rol van de exporteur bij de vervaardiging van de goederen, enz.)?
  - b) de importeur moet worden geacht te kwader trouw te hebben gehandeld alleen al omdat de exporteur te kwader trouw heeft gehandeld (bv. wanneer de exporteur de werkelijke oorsprong van de kosten, de waarde van de onderdelen waaruit de goederen bestaan, enz. niet meedeelt aan de douaneautoriteiten van het land van uitvoer)?

- c) niet aan die verplichting is voldaan wegens het enkele feit dat de exporteur onjuiste informatie heeft verstrekt aan de douaneautoriteiten van het land van uitvoer, ook al hebben ook de douaneautoriteiten zelf vergissingen gemaakt bij de afgifte van het certificaat?
- 2) Vormen de algemene beschrijving van de situatie die wordt gegeven in de mededeling van OLAF en de conclusies van OLAF afdoende bewijs dat de importeur heeft voldaan aan zijn verplichting om te goeder trouw te handelen in de zin van artikel 220, lid 2, onder b), van verordening nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, of moeten de nationale douaneautoriteiten daarentegen aanvullend bewijs van het gedrag van de exporteur vergaren?

en de behandeling van de zaak te schorsen totdat het Hof uitspraak heeft gedaan.

Tegen deze beschikking staat geen beroep open.

[OMISSIS]