Sammlung der Rechtsprechung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Erste Kammer)

10. Dezember 2015*

„Vorlage zur Vorabentscheidung — Zollkodex der Gemeinschaften — Nachträgliche Prüfung der Anmeldungen — Grundsatz des Vertrauensschutzes — Beschränkung der Überprüfung der Ergebnisse einer nachträglichen Prüfung im nationalen Recht — Möglichkeit — Bescheid über die erste nachträgliche Prüfung — Angaben, deren Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit zum Zeitpunkt des Erlasses des Bescheids nicht bekannt war“

In der Rechtssache C-427/14

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Abteilung für Verwaltungsangelegenheiten des obersten Verwaltungsgerichtshofs, Lettland) mit Entscheidung vom 11. September 2014, beim Gerichtshof eingegangen am 18. September 2014, in dem Verfahren

Valsts ieņēmumu dienests

gegen

„Veloserviss“ SIA

erlässt

DER GERICHTSHOF (Erste Kammer)

unter Mitwirkung des Vizepräsidenten des Gerichtshofs A. Tizzano in Wahrnehmung der Aufgaben des Präsidenten der Ersten Kammer, der Richter A. Borg Barthet und E. Levits, der Richterin M. Berger und des Richters S. Rodin (Berichterstatter),

Generalanwalt: P. Mengozzi,

Kanzler: A. Calot Escobar,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

— der lettischen Regierung, vertreten durch I. Kalniņš und K. Freimanis als Bevollmächtigte,

— der tschechischen Regierung, vertreten durch M. Smolek und J. Vláčil als Bevollmächtigte,

— der griechischen Regierung, vertreten durch A. Dimitrakopoulou und K. Nasopoulou als Bevollmächtigte,

* Verfahrenssprache: Lettisch.

— der spanischen Regierung, vertreten durch A. Gavela Llopis als Bevollmächtigte,

— der Europäischen Kommission, vertreten durch A. Sauka und L. Grønfeldt als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

Urteil

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 78 Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. L 302, S. 1) in der durch die Verordnung (EG) Nr. 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. November 2000 (ABl. L 311, S. 17) geänderten Fassung (im Folgenden: Zollkodex).

2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Valsts ieņēmumu dienests (lettische Steuerverwaltung, im Folgenden: Steuerverwaltung) und der „Veloserviss“ SIA (im Folgenden: Veloserviss) über die Erhebung von Einfuhrabgaben und Mehrwertsteuer zuzüglich Verzugszinsen bei einer nachträglichen Prüfung einer Zollanmeldung.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

3 Art. 78 („Nachträgliche Prüfung der Anmeldungen“) des Zollkodex bestimmt:

„(1) Die Zollbehörden können nach der Überlassung der Waren von Amts wegen oder auf Antrag des Anmelders eine Überprüfung der Anmeldung vornehmen.

(2) Die Zollbehörden können nach der Überlassung der Waren die Geschäftsunterlagen und anderes Material, das im Zusammenhang mit den betreffenden Einfuhr- oder Ausfuhrgeschäften sowie mit späteren Geschäften mit diesen Waren steht, prüfen, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung zu überzeugen. Diese Prüfung kann beim Anmelder, bei allen in geschäftlicher Hinsicht mittelbar oder unmittelbar beteiligten Personen oder bei allen anderen Personen durchgeführt werden, die diese Unterlagen oder dieses Material aus geschäftlichen Gründen in Besitz haben. Die Zollbehörden können auch eine Überprüfung der Waren vornehmen, sofern diese noch vorgeführt werden können.

(3) Ergibt die nachträgliche Prüfung der Anmeldung, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, so treffen die Zollbehörden unter Beachtung der gegebenenfalls erlassenen Vorschriften die erforderlichen Maßnahmen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten neuen Umstände zu regeln.“

4 In Art. 221 Abs. 1, 3 und 4 des Kodex heißt es:

„(1) Der Abgabenbetrag ist dem Zollschuldner in geeigneter Form mitzuteilen, sobald der Betrag buchmäßig erfasst worden ist.

…

(3) Die Mitteilung an den Zollschuldner darf nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr erfolgen. …

(4) Ist die Zollschuld aufgrund einer Handlung entstanden, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, so kann die Mitteilung unter den Voraussetzungen, die im geltenden Recht festgelegt sind, noch nach Ablauf der Dreijahresfrist nach Absatz 3 erfolgen."

Lettisches Recht

5 Art. 23 Abs. 1 des lettischen Allgemeinen Steuergesetzes bestimmt:

„Nach einer Steuerprüfung legt die Steuerverwaltung gemäß den Steuervorschriften fest oder spezifiziert den im obligatorischen Teil der Einkommenssteuererklärung anzugebenden Betrag, das steuerpflichtige Einkommen (oder die Verluste) und die zu entrichtende Steuer (oder den Steuersatz) und verhängt nach Ablauf der vorgeschriebenen Zahlungsfrist innerhalb eines Zeitraums von drei Jahren Strafen. Wurde für das entsprechende Steuerjahr eine Steuerprüfung bezüglich einer bestimmten Steuer, eines Teils einer Steuererklärung, eines Steuersatzes oder irgendeiner anderen vom Staat erhobenen Abgabe durchgeführt, gilt der auf diese Prüfung hin erlassene Beschluss als endgültig und kann nur geändert werden, sofern ein Strafverfahren wegen Betruges, Urkundenfälschung oder Hinterziehung von Steuern oder ähnlichen Abgaben oder wegen der Begehung eines sonstigen Delikts eingeleitet wurde, das einen Einfluss auf die Höhe des geschuldeten Abgabenbetrags haben könnte."

Ausgangsverfahren und Vorlagefragen

6 Am 17. Mai 2007 führte Veloserviss Fahrräder mit Ursprung in Kambodscha in die Europäische Union zur Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr ein. Gemäß dem von der kambodschanischen Regierung am 16. Februar 2007 ausgestellten Ursprungszeugnis zahlte Veloserviss weder Zollabgaben noch Mehrwertsteuer.

7 Die Steuerverwaltung führte im Jahr 2008 eine erste nachträgliche Prüfung in Bezug auf den Zeitraum durch, in dem die fraglichen Fahrräder eingeführt worden waren. Es wurde keine Unregelmäßigkeit in diesem Zusammenhang festgestellt, und Veloserviss kam dem nach dieser Prüfung erlassenen Beschluss nach.

8 Im Jahr 2010 informierte das Europäische Amt für Betrugsbekämpfung (OLAF) die Steuerverwaltung, dass das Ursprungszeugnis, das die kambodschanischen Behörden für die betreffenden Waren ausgestellt hatten, den unionsrechtlichen Vorschriften zuwiderlaufe.

9 Aufgrund dieser Informationen führte die Steuerverwaltung eine zweite nachträgliche Prüfung in Bezug auf das von Veloserviss vorgelegte einheitliche Verwaltungspapier durch und stellte fest, dass diese Waren widerrechtlich vom Zoll befreit worden seien.

10 Daher verlangte die Steuerverwaltung mit Bescheid vom 23. Juli 2010 von Veloserviss die Zahlung von Zollabgaben und Mehrwertsteuer, jeweils zuzüglich Verzugszinsen.

11 Daraufhin erhob Veloserviss Nichtigkeitsklage gegen diesen Bescheid.

12 Nach Prüfung der Rechtssache bestätigte die Administratīvā apgabaltiesa (regionales Verwaltungsgericht) mit Urteil vom 27. März 2014 die Nichtigkeit des Beschlusses vom 23. Juli 2010 und stellte u. a. fest, dass die Steuerverwaltung nach Art. 23 Abs. 1 des lettischen Allgemeinen Steuergesetzes nicht zur Durchführung einer erneuten nachträglichen Prüfung der in Rede stehenden

angemeldeten Ware befugt gewesen sei, da die erste Prüfung bei Veloserviss ein berechtigtes Vertrauen begründet habe und diese in Bezug auf die Zollanmeldung alle vorgesehenen Bedingungen erfüllt habe, weil sie objektiv nicht habe wissen können, dass die zuständigen kambodschanischen Behörden falsche Ursprungszeugnisse ausgestellt hätten. Folglich habe Veloserviss gutgläubig gehandelt.

13 Die Steuerverwaltung legte beim vorlegenden Gericht ein Rechtsmittel ein.

14 In diesem Zusammenhang macht die Steuerverwaltung nach Angaben des Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Abteilung für Verwaltungsangelegenheiten des obersten Verwaltungsgerichtshofs, Lettland) geltend, die Administratīvā apgabaltiesa (regionales Verwaltungsgericht) habe nicht berücksichtigt, dass der Steuerverwaltung, als sie zum ersten Mal eine Prüfung der Zollanmeldung von Veloserviss durchgeführt habe, der Bericht des OLAF nicht vorgelegen habe, so dass sie nicht habe feststellen können, dass die vorgelegten Ursprungszeugnisse fehlerhaft gewesen seien. Darüber hinaus habe die Administratīvā apgabaltiesa (regionales Verwaltungsgericht) übersehen, dass Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex gegenüber Art. 23 Abs. 1 des lettischen Allgemeinen Steuergesetzes eine Spezialregelung darstelle. Der Gerichtshof habe schließlich in Rn. 40 des Urteils Greencarrier Freight Services Latvia (C-571/12, EU:C:2014:102) festgestellt, dass die Zollbehörden innerhalb von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld eine neue Zollschuld mitteilen könnten, so dass die Steuerverwaltung den ursprünglichen Zollbescheid habe ergänzen können.

15 Hierzu bemerkt das vorlegende Gericht, während das lettische Recht die Möglichkeit einschränke, erneute Steuerprüfungen durchzuführen, räume Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex den Zollbehörden allgemein das Recht ein, nachträgliche Prüfungen durchzuführen und zu verhindern, dass die Verpflichtung zur Zahlung der Zollabgaben nicht eingehalten werde, ohne dass diese Bestimmung die Möglichkeit einschränke, solche Prüfungen erneut durchzuführen. Dieses Recht müsse jedoch unter Beachtung der allgemeinen Grundsätze des Verwaltungsverfahrens einschließlich der Grundsätze und Bestimmungen des nationalen Rechts ausgeübt werden. Es bestünden daher Zweifel hinsichtlich der Auslegung von Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex, der für die Entscheidung des vorliegenden Rechtsstreits maßgeblich sei.

16 Unter diesen Umständen hat der Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Abteilung für Verwaltungsangelegenheiten des obersten Verwaltungsgerichtshofs, Lettland) das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Ist Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex dahin auszulegen, dass der Grundsatz des Vertrauensschutzes die Möglichkeit einschränkt, eine erneute nachträgliche Prüfung durchzuführen und die Ergebnisse einer ersten nachträglichen Prüfung zu überprüfen?

2. Kann das nationale Recht eines Mitgliedstaats das nach Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex vorgesehene Verfahren für eine nachträgliche Prüfung festlegen und Beschränkungen für eine Änderung der Ergebnisse einer nachträglichen Prüfung vorsehen?

3. Ist Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex dahin auszulegen, dass das nationale Recht Beschränkungen für eine Änderung der Ergebnisse einer ersten nachträglichen Prüfung vorsehen darf, wenn die Information, dass die Zollregelung anhand von unrichtigen und unvollständigen Angaben angewandt wurde, zum Zeitpunkt des Erlasses des Bescheids über die erste nachträgliche Prüfung nicht vorlag?

Zu den Vorlagefragen

17 Mit seinen Vorlagefragen, die zusammen zu prüfen sind, möchte das vorlegende Gericht wissen, ob und inwieweit Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegensteht, die die Möglichkeit der Zollbehörden einschränkt, eine erneute nachträgliche Prüfung durchzuführen und daraus die Konsequenzen zu ziehen, indem eine neue Zollschuld festgelegt wird, wenn zum einen die zuständige Steuerverwaltung die Information erhält, dass die Zollregelung anhand von unrichtigen oder unvollständigen Angaben angewandt wurde und zum anderen diese Information zum Zeitpunkt des Erlasses des Bescheids über die erste nachträgliche Prüfung nicht vorlag.

18 Für die Beantwortung dieser Frage ist zunächst darauf hinzuweisen, dass Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex festlegt, dass die Zollbehörden die dort genannten Maßnahmen „unter Beachtung der gegebenenfalls erlassenen Vorschriften“ treffen.

19 Darüber hinaus ergibt sich sowohl aus Art. 1 des Zollkodex, wonach auch die auf einzelstaatlicher Ebene dazu erlassenen Durchführungsvorschriften das Zollrecht der Union darstellen, als auch aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Mitgliedstaaten zwar ermächtigt bleiben, im Geltungsbereich des Zollkodex Verfahrensregeln vorzusehen, aber gleichwohl sicherstellen müssen, dass sie mit diesem Kodex und, allgemeiner, mit den maßgeblichen Anforderungen und Grundsätzen des Unionsrechts im Einklang stehen (vgl. entsprechend u. a. Urteil CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, Rn. 23, Beschluss Saupiquet/Kommission, C-37/12 P, EU:C:2013:96, Rn. 39, und Urteil Kamino International Logistics und Datema Hellmann Worldwide Logistics, C-129/13 und C-130/13, EU:C:2014:2041, Rn. 77).

20 Unter dieser Prämisse behalten die Mitgliedstaaten daher grundsätzlich die Zuständigkeit für den Erlass von Regeln für die in Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex vorgesehene nachträgliche Prüfung.

21 Um genauer feststellen zu können, ob oder inwieweit ein Mitgliedstaat in diesem Zusammenhang Beschränkungen vorsehen kann, ist zunächst darauf hinzuweisen, dass Art. 78 des Zollkodex ein Verfahren vorsieht, das den Zollbehörden erlaubt, gegebenenfalls von Amts wegen eine nachträgliche Überprüfung einer Zollanmeldung, d. h. nach der Freigabe der in einer solchen Zollanmeldung bezeichneten Waren, vorzunehmen (vgl. in diesem Sinne Urteile Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, Rn. 62, 64 und 66, sowie Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, Rn. 28).

22 Zu diesem Zweck können die Behörden zum einen nach Art. 78 Abs. 1 des Zollkodex eine Überprüfung der Zollanmeldung vornehmen, d. h. diese erneut prüfen (Urteil Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2005:624, Rn. 45).

23 Zum anderen können die Zollbehörden gemäß Art. 78 Abs. 2 des Zollkodex die maßgeblichen Unterlagen und Materialien sowie je nach den Umständen die betreffenden Waren prüfen, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Anmeldung zu überzeugen (vgl. in diesem Sinne Urteil Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, Rn. 29).

24 Stellt sich bei diesen Prüfungen heraus, dass bei der Anwendung der Vorschriften über das betreffende Zollverfahren von unrichtigen oder unvollständigen Grundlagen ausgegangen worden ist, nämlich dass es entweder zu materiellen Fehlern bzw. Auslassungen oder zu Fehlern bei der Auslegung des anwendbaren Rechts gekommen ist, so haben die Zollbehörden nach Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex die erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um den Fall unter Berücksichtigung der ihnen bekannten neuen Umstände zu regeln (vgl. in diesem Sinne Urteil Terex Equipment u. a., C-430/08 und C-431/08, EU:C:2010:15, Rn. 62).

25 Insoweit ist festzustellen, dass der Wortlaut von Art. 78 des Zollkodex keine Beschränkung für die Zollbehörden enthält, was ihre Möglichkeit angeht, eine nachträgliche Prüfung im Sinne der Abs. 1 und 2 dieses Artikels vorzunehmen oder die erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um den in Abs. 3 dieses Artikels vorgesehenen Fall zu regeln.

26 Sowohl der Zweck des Zollkodex, der u. a. nach seinem fünften Erwägungsgrund eine ordnungsgemäße Erhebung der darin vorgesehenen Abgaben sicherstellen soll (vgl. in diesem Sinne Urteil Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, Rn. 32), als auch der spezielle Grundgedanke von Art. 78 des Zollkodex, der darin besteht, das Zollverfahren auf die tatsächliche Situation abzustimmen, indem er die tatsächlichen Irrtümer und Unterlassungen sowie die Irrtümer bei der Auslegung des anwendbaren Rechts berichtigt (vgl. Urteile Terex Equipment u. a., C-430/08 und C-431/08, EU:C:2010:15, Rn. 56, sowie Südzucker u. a., C-608/10, C-10/11 und C-23/11, EU:C:2012:444, Rn. 47), sprechen nämlich gegen eine Auslegung dieses Artikels, nach der es den Zollbehörden generell verwehrt werden darf, nachträgliche Prüfungen der Zollanmeldungen durchzuführen, um den Fall gegebenenfalls zu regeln.

27 Außerdem verfügen diese Behörden nach ständiger Rechtsprechung, u. a. zur wirksamen Erreichung solcher Ziele, über ein weites Ermessen in Bezug auf die Vornahme nachträglicher Prüfungen (vgl. in diesem Sinne Urteile Südzucker u. a., C-608/10, C-10/11 und C-23/11, EU:C:2012:444, Rn. 48 und 50, sowie Digitalnet u. a., C-320/11, C-330/11, C-382/11 und C-383/11, EU:C:2012:745, Rn. 66).

28 Daraus folgt, dass Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex dahin auszulegen ist, dass er im Rahmen der Pflichten, die er den Zollbehörden auferlegt, diesen generell erlaubt, eine nachträgliche Prüfung einer Zollanmeldung vorzunehmen und daraus die Konsequenzen zu ziehen, indem eine neue Zollschuld festgesetzt wird.

29 Die Möglichkeit der Zollbehörden, die Zollanmeldungen zu überprüfen und die erforderlichen Maßnahmen zu treffen, um den Fall zu regeln, ist jedoch geknüpft an die Einhaltung der maßgeblichen Anforderungen der allgemeinen Grundsätze des Unionsrechts, u. a. an diejenigen, die sich aus dem Grundsatz der Rechtssicherheit und dem Grundsatz des Vertrauensschutzes als dessen Ausprägung ergeben.

30 Insoweit ist vorab daran zu erinnern, dass die Grundsätze der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes Teil der Unionsrechtsordnung sind. Sie müssen daher von den Unionsorganen, aber auch von den Mitgliedstaaten bei der Ausübung der Befugnisse, die ihnen die Unionsvorschriften übertragen, beachtet werden (vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile Netto Supermarkt, C-271/06, EU:C:2008:105, Rn. 18, und Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, Rn. 43).

31 Was erstens den Grundsatz der Rechtssicherheit betrifft, verlangt dieser nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Tatbestände und Rechtsbeziehungen voraussehbar sind und dass u. a. die Lage eines Abgabenschuldners in Bezug auf seine Rechte und Pflichten gegenüber der Steuer- oder Zollverwaltung nicht unbegrenzt offenbleiben kann (vgl. in diesem Sinne u. a. Urteile Alstom Power Hydro, C-472/08, EU:C:2010:32, Rn. 16, und Elsacom, C-294/11, EU:C:2012:382, Rn. 29).

32 Insoweit ergibt sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass die Auferlegung einer angemessenen Verjährungsfrist entweder durch das nationale Recht oder durch das Unionsrecht dem Interesse der Rechtssicherheit dient, die zugleich den Rechtsbürger und die betreffende Verwaltung schützt, und gleichwohl den Rechtsbürger nicht daran hindert, die durch die Unionsrechtsordnung verliehenen Rechte auszuüben (vgl. in diesem Sinne Urteile Barth, C-542/08, EU:C:2010:193, Rn. 28, und CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, Rn. 23).

33 Da Art. 78 des Zollkodex keine Verjährungsfrist für die nachträgliche Prüfung der Zollanmeldungen vorsieht, sind die Mitgliedstaaten im Hinblick auf den allgemeinen Grundsatz der Rechtssicherheit ermächtigt, dieses Verfahren an eine angemessene Verjährungsfrist zu knüpfen.

34 Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass, selbst wenn dieser Artikel insoweit keine spezielle Frist vorsieht, die Zollbehörden nach Art. 221 Abs. 3 des Kodex innerhalb von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld eine neue Zollschuld mittteilen können (vgl. Urteil Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, Rn. 40).

35 Ist diese Frist verstrichen, so ist die Schuld verjährt und damit im Sinne von Art. 233 des Zollkodex erloschen (vgl. Urteil Direct Parcel Distribution Belgium, C-264/08, EU:C:2010:43, Rn. 43).

36 Da es nach Ablauf der Frist von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld nicht mehr möglich ist, eine neue Zollschuld mitzuteilen und dementsprechend die Konsequenzen einer nachträglichen Prüfung im Sinne von Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex zu ziehen, sind die Mitgliedstaaten im Hinblick auf den Grundsatz der Rechtssicherheit nicht daran gehindert, den Rückgriff auf das dort vorgesehene Überprüfungsverfahren nach Ablauf von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der ursprünglichen Zollschuld u. a. dadurch einzuschränken, dass sie diese Überprüfung an eine solche Verjährungsfrist knüpfen (vgl. in diesem Sinne Urteil Greencarrier Freight Services Latvia, C-571/12, EU:C:2014:102, Rn. 40 und 41).

37 Während dieses Zeitraums von drei Jahren muss die nationale Regelung eines Mitgliedstaats hingegen, wie in den Rn. 25 bis 28 des vorliegenden Urteils festgestellt, den Zollbehörden erlauben, erneut eine Maßnahme zu treffen, um den Fall aufgrund einer nachträglichen Prüfung nach Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex, u. a., indem die Zollschuld geändert wird, neu zu regeln. Darüber hinaus muss das Ergreifen einer solchen Maßnahme selbst nach dem Ablauf dieses Zeitraums in einem Fall möglich sein, in dem eine Zollschuld im Sinne von Art. 221 Abs. 4 des Zollkodex aufgrund einer Handlung entsteht, die zu dem Zeitpunkt, als sie begangen wurde, strafbar war, was zu prüfen Sache des vorlegenden Gerichts ist.

38 Erst recht sind in anderen Fällen als dem zuletzt genannten nachträgliche Prüfungen im Sinne der Abs. 1 und 2 dieses Artikels, die erneut vorgenommen werden, jedenfalls für den Zeitraum von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Zollschuld als mit dem Grundsatz der Rechtssicherheit vereinbar anzusehen, da eine solche nachträgliche Prüfung, wie die Kommission festgestellt hat, an sich nicht notwendigerweise die Rechtslage des betreffenden Abgabenschuldners berührt.

39 Was zweitens den Grundsatz des Vertrauensschutzes betrifft, ist festzustellen, dass nach ständiger Rechtsprechung die Möglichkeit, sich auf diesen Grundsatz zu berufen, jedem Wirtschaftsteilnehmer offensteht, bei dem eine nationale Behörde begründete Erwartungen geweckt hat. Ist jedoch ein umsichtiger und besonnener Wirtschaftsteilnehmer in der Lage, den Erlass einer Maßnahme, die seine Interessen berühren kann, vorherzusehen, so kann er sich im Fall ihres Erlasses nicht auf diesen Grundsatz berufen. Zudem können die Wirtschaftsteilnehmer nicht auf die Beibehaltung einer bestehenden Situation vertrauen, die die nationalen Behörden im Rahmen ihres Ermessens ändern können (vgl. u. a. Urteil Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, Rn. 53).

40 Insoweit kann, was die Möglichkeit eines Abgabenschuldners betrifft, sich auf den Grundsatz des Vertrauensschutzes im Fall nachträglicher Prüfungen und der Festsetzung der damit zusammenhängenden Zollschuld zu berufen, nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs dieser Abgabenschuldner kein geschütztes Vertrauen in die Gültigkeit von Bescheinigungen daraus herleiten, dass sie von den Zollstellen eines Mitgliedstaats zunächst angenommen wurden, denn die Rolle dieser Dienste bei der ersten Entgegennahme der Erklärungen steht weder späteren Prüfungen noch den Konsequenzen, die daraus folgen können, entgegen (vgl. in diesem Sinne Urteile Van Gend & Loos und Expeditiebedrijf Bosman/Kommission, 98/83 und 230/83, EU:C:1984:342, Rn. 20, sowie Faroe Seafood u. a., C-153/94 und C-204/94, EU:C:1996:198, Rn. 93).

41 Ein Abgabenschuldner muss nämlich während des in Rn. 34 des vorliegenden Urteils genannten Zeitraums von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der ursprünglichen Zollschuld als Wirtschaftsteilnehmer das Risiko eingehen und die notwendigen Vorkehrungen treffen, um sich dagegen abzusichern, dass die Zollbehörden auf die Entscheidung in Bezug auf die Zollschuld unter Berücksichtigung neuer Tatsachen, über die sie eventuell aufgrund von Prüfungen Kenntnis erlangt haben, zurückkommen (vgl. in diesem Sinne Urteil Lagura Vermögensverwaltung, C-438/11, EU:C:2012:703, Rn. 30).

42 Daraus folgt, dass der Grundsatz des Vertrauensschutzes die Zollbehörden im Allgemeinen nicht daran hindert, spätere nachträgliche Prüfungen vorzunehmen und daraus die Konsequenzen im Sinne von Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex zu ziehen.

43 Drittens ist jedoch darauf hinzuweisen, dass es einem Abgabenschuldner unbenommen bleibt, sich der nachträglichen buchmäßigen Erfassung der Zollabgaben unter den spezifischen kumulativen Voraussetzungen von Art. 220 Abs. 2 Buchst. b des Zollkodex zu widersetzen, der das berechtigte Vertrauen des Abgabenschuldners in die Richtigkeit aller Gesichtspunkte schützen soll, die bei der Entscheidung darüber, ob Zölle nacherhoben werden oder nicht, Berücksichtigung finden (vgl. Urteil Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, Rn. 30 und 31).

44 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs ist das berechtigte Vertrauen des Abgabenschuldners aber nur dann schutzwürdig im Sinne dieser Vorschrift, wenn es gerade die zuständigen Behörden waren, die die Grundlage für das Vertrauen des Abgabenschuldners geschaffen haben. Somit begründen lediglich solche Irrtümer, die auf ein Handeln der zuständigen Behörden zurückzuführen sind, einen Anspruch darauf, dass von der Nacherhebung der Zölle abgesehen wird (vgl. in diesem Sinne Urteile Mecanarte, C-348/89, EU:C:1991:278, Rn. 19 und 23, sowie Agrover, C-173/06, EU:C:2007:612, Rn. 31).

45 Ein solcher Fall scheint jedoch – vorbehaltlich einer Überprüfung durch das vorlegende Gericht – in der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Rechtssache nicht gegeben zu sein, da nach dem Sachverhalt, wie er von diesem Gericht beschrieben wurde, u. a. das Überprüfungsverfahren aufgrund einer Information in Bezug auf das Ursprungszeugnis, die sich im vorliegenden Fall aus einem Bericht des OLAF ergab und den Zollbehörden zum Zeitpunkt des Erlasses des Bescheids im Hinblick auf die erste nachträgliche Prüfung nicht vorlag, erneut durchgeführt wurde.

46 Nach alledem ist auf die Vorlagefragen zu antworten, dass Art. 78 Abs. 3 des Zollkodex dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen entgegensteht, die die Möglichkeit der Zollbehörden einschränkt, eine erneute nachträgliche Prüfung vorzunehmen und daraus die Konsequenzen zu ziehen, indem eine neue Zollschuld festgesetzt wird, soweit sich diese Beschränkung auf einen Zeitraum von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der ursprünglichen Zollschuld bezieht, was zu prüfen Sache des nationalen Gerichts ist.

Kosten

47 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem beim vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Erste Kammer) für Recht erkannt:

Art. 78 Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates vom 12. Oktober 1992 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften in der durch die Verordnung (EG) Nr. 2700/2000 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. November 2000 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass er einer nationalen Regelung wie der im Ausgangsverfahren fraglichen

entgegensteht, die die Möglichkeit der Zollbehörden einschränkt, eine erneute nachträgliche Prüfung vorzunehmen und daraus die Konsequenzen zu ziehen, indem eine neue Zollschuld festgesetzt wird, soweit sich diese Beschränkung auf einen Zeitraum von drei Jahren nach dem Zeitpunkt des Entstehens der ursprünglichen Zollschuld bezieht, was zu prüfen Sache des nationalen Gerichts ist.

Unterschriften