



Datum van inontvangstneming : 03/03/2020

C-39/20-1

HOGE RAAD DER NEDERLANDEN

BELASTINGKAMER

Nummer 18/01495
Datum 24 januari 2020

ARREST

in de zaak van

de STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

tegen

JUMBOCARRY TRADING GmbH te Steinbach, Duitsland (hierna: belanghebbende)

op het beroep in cassatie tegen de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 27 februari 2018, nr. 17/00489, op het hoger beroep van de Inspecteur tegen een uitspraak van de Rechtbank Noord-Holland (nr. HAA 17/211) betreffende een aan belanghebbende uitgereikte uitnodiging tot betaling van douanerechten. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>1.140.946</u>		
Luxemburg	28. 01. 2020	De Griffier, voor deze
Fax/E-mail:	<u>27.01.20</u>	<u>Maria Manuela</u> Maria Manuela Ferreira
Neergelegd op:		Hoofdadministrateur

1. **Geding in cassatie**

De Staatssecretaris heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

De Advocaat-Generaal C.M. Ettema heeft op 28 februari 2019 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie (ECLI:NL:PHR:2019:187). De conclusie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

De Hoge Raad heeft partijen in kennis gesteld van zijn voornemen het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken een prejudiciële beslissing te geven. Partijen zijn in de gelegenheid gesteld hierop te reageren.

2. **Uitgangspunten in cassatie**

- 2.1 Belanghebbende heeft op 4 juli 2013 aangifte gedaan voor het in het vrije verkeer brengen van een partij porseleingoed (hierna: het porseleingoed), met daarin vermelding van Bangladesh als land van oorsprong. Daarbij heeft zij ten bewijze van die oorsprong een certificaat van oorsprong overgelegd. De aangifte is op diezelfde dag aanvaard. Op verzoek van belanghebbende zijn de goederen met toepassing van een preferentieel tarief van douanerechten van 0 procent in het vrije verkeer gebracht.
- 2.2 Op 31 oktober 2013 is het Douanewetboek van de Unie¹ (hierna: het DWU) in werking getreden. Daarbij zijn de in artikel 288, lid 1, van het DWU vermelde bepalingen, die in hoofdzaak bevoegdheidsdelegatie aan de Commissie inhouden, van toepassing verklaard vanaf 30 oktober 2013. De overige bepalingen van het DWU zijn in artikel 288, lid 2, van het DWU met ingang van 1 mei 2016 van toepassing verklaard. Het Communautair Douanewetboek² (hierna: het CDW) is ingetrokken vanaf 1 mei 2016.
- 2.3 De Inspecteur heeft belanghebbende op 1 juni 2016 schriftelijk medegedeeld dat het porseleingoed niet van oorsprong uit Bangladesh blijkt te zijn en dat het overgelegde certificaat van oorsprong vals is. Hij stelt zich op het standpunt dat daarom douanerechten naar het normale tarief van 12 procent verschuldigd zijn geworden en schrijft dat hij het voornemen heeft deze rechten van belanghebbende na te vorderen. Hij heeft belanghebbende in dezelfde brief in de gelegenheid gesteld om haar standpunt daarover binnen 30 dagen kenbaar te maken.

¹ Verordening (EU) nr. 952/2013, van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie, PB 2013, L 269.

² Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, PB 1992, L 302.

- 2.4 Op 18 juli 2016 is de hiervoor in 2.3 bedoelde douaneschuld, die op 4 juli 2013 was ontstaan, door middel van uitreiking van de onderhavige uitnodiging tot betaling aan belanghebbende medegedeeld.
- 2.5.1 Zowel artikel 221, lid 3, van het CDW als artikel 103, lid 1, van het DWU schrijft voor dat de mededeling van een douaneschuld aan de schuldenaar moet plaatsvinden binnen drie jaren nadat de douaneschuld is ontstaan.
- 2.5.2 Voor het Hof was in geschil of de douaneschuld op 18 juli 2016 wegens het expireren van de hiervoor in 2.5.1 bedoelde termijn is tenietgegaan. Het geschil spitste zich toe op de vraag of voor de onderhavige douaneschuld de verjaringstermijn van drie jaar voor 30 dagen is opgeschort op grond van artikel 103, lid 3, aanhef en letter b, van het DWU in samenhang gelezen met artikel 22, lid 6, van het DWU, artikel 29 van het DWU en artikel 8, lid 1, van de Gedelegeerde Verordening tot aanvulling van het DWU³ (hierna: de GDWU).
- 2.5.3 Het Hof heeft vooropgesteld dat in artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU is bepaald dat de douaneschuld teniet gaat wanneer deze niet meer overeenkomstig artikel 103 van het DWU aan de schuldenaar kan worden medegedeeld. De eerstgenoemde bepaling is volgens het Hof een materiële bepaling die in beginsel niet van toepassing is op schulden die zijn ontstaan voor het van toepassing worden van het DWU op 1 mei 2016. Omdat echter in artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU aansluiting is gezocht bij de in artikel 103 van het DWU vervatte procedurevoorschriften, moet naar het oordeel van het Hof artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU ook worden toegepast op een douaneschuld die is ontstaan onder de werking van het CDW. Volgens het Hof wordt daarmee bewerkstelligd dat een douaneschuld tenietgaat op hetzelfde moment als het moment waarop de douaneschuld niet meer met inachtneming van de procedurele voorschriften van artikel 103 DWU aan de schuldenaar kan worden medegedeeld. In een geval als het onderhavige staan echter volgens het Hof het Unierechtelijke rechtszekerheidsbeginsel en vertrouwensbeginsel in de weg aan toepassing van artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU. Volgens het Hof was het voor belanghebbende op het moment van het ontstaan van de douaneschuld (4 juli 2013) - gelet op de datum van publicatie van het DWU (10 oktober 2013) - niet duidelijk en voorzienbaar dat zij geconfronteerd kon worden met een opschorting van de verjaringstermijn met een periode van 30 dagen. Daarom moet naar het oordeel van het Hof aan de hand van artikel 221, lid 3, van het CDW worden beoordeeld of de douaneschuld tijdig aan belanghebbende is medegedeeld. Het Hof heeft vervolgens vastgesteld dat bij toepassing van die bepaling de douaneschuld op 18 juli 2016 wegens verjaring al was tenietgegaan.

3. Relevante Unierechtelijke bepalingen

Artikel 221, lid 3, van het CDW (tekst vanaf 19 december 2000):

³ Verordening (EU) nr. 2015/2446 van de Commissie van 28 juli 2015 tot aanvulling van Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad met nadere regels betreffende een aantal bepalingen van het douanewetboek van de Unie, PB 2015, L 343.

“De mededeling aan de schuldenaar moet plaatsvinden binnen drie jaar nadat de douaneschuld is ontstaan. Deze termijn wordt geschorst door het instellen van een beroep in de zin van artikel 243 voor de duur van de procedure van beroep.”

Artikel 233 CDW, aanhef, van het CDW:

“Onverminderd de geldende bepalingen inzake de verjaring van de douaneschuld alsmede inzake de niet-invordering van het bedrag van de douaneschuld ingeval van een gerechtelijk geconstateerde insolventie van de schuldenaar, gaat de douaneschuld teniet:
(...):”

Artikel 22, lid 6, eerste alinea, van het DWU:

“Voordat een voor de aanvrager ongunstige beschikking wordt verleend, delen de douaneautoriteiten hem mee op welke gronden zij voornemens zijn hun beschikking te baseren. De aanvrager wordt in de gelegenheid gesteld zijn standpunt kenbaar te maken binnen een specifieke termijn, die aanvangt op de datum waarop hij die mededeling ontvangt of wordt geacht die te hebben ontvangen. Na het verstrijken van deze termijn wordt aan de aanvrager in de passende vorm mededeling gedaan van de beschikking.”

Artikel 29 van het DWU:

“Tenzij een douaneautoriteit als gerechtelijke autoriteit optreedt, gelden de leden 4, 5, 6 en 7 van artikel 22 en lid 3 van artikel 23, evenals de artikelen 26, 27 en 28 ook voor beschikkingen van de douaneautoriteiten zonder voorafgaande aanvraag van de belanghebbende.”

Artikel 103, lid 1, en lid 3, van het DWU:

“1. De mededeling van een douaneschuld aan de schuldenaar vindt plaats binnen drie jaar nadat de douaneschuld is ontstaan.
(...)
3. De in de leden 1 en 2 bedoelde perioden worden opgeschort, indien:
a. overeenkomstig artikel 44 beroep wordt ingesteld; dergelijke opschorting wordt toegepast vanaf de datum waarop het beroep is ingesteld en loopt voor de duur van de beroepsprocedure; of
b. De douaneautoriteiten de schuldenaar overeenkomstig artikel 22, lid 6, hebben medegedeeld op welke gronden zij voornemens zijn mededeling te doen van de douaneschuld; dergelijke opschorting wordt toegepast vanaf de datum van die mededeling tot het einde van de periode waarbinnen de schuldenaar in de gelegenheid wordt gesteld zijn standpunt kenbaar te maken.”

Artikel 104, leden 1 en 2, van het DWU:

“1. De in artikel 101 bedoelde douaneautoriteiten boeken het overeenkomstig dat artikel vastgestelde verschuldigde bedrag aan invoer- of uitvoerrechten zoals door de nationale wetgeving wordt voorgeschreven.
(...)

2. De douaneautoriteiten behoeven geen bedragen aan invoer- of uitvoerrechten te boeken die overeenkomstig artikel 103 overeenkomen met een douaneschuld waarvan geen mededeling aan de schuldenaar meer kon worden gedaan."

Artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU:

"Onverminderd de geldende bepalingen inzake de niet-invordering van het met een douaneschuld overeenkomende bedrag aan invoer- of uitvoerrechten in geval van een gerechtelijk geconstateerde insolventie van de schuldenaar, gaat een douaneschuld bij invoer of uitvoer teniet op een van de volgende wijzen:

a) de douaneschuld kan overeenkomstig artikel 103 niet meer aan de schuldenaar worden medegedeeld;

(...);"

Artikel 8, lid 1, van de GDWU:

"1. De termijn waarbinnen de aanvrager zijn standpunt kenbaar kan maken voordat een voor hem ongunstige beschikking wordt gegeven bedraagt 30 dagen."

4. Beoordeling van het middel

4.1 Het middel richt zich tegen de hiervoor in 2.5.3 weergegeven oordelen van het Hof.

4.2.1 Artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU bepaalt dat een douaneschuld bij invoer tenietgaat wanneer de douaneschuld niet meer overeenkomstig artikel 103 van het DWU aan de schuldenaar kan worden medegedeeld.

4.2.2 Artikel 103 van het DWU schrijft de periode voor waarbinnen een douaneschuld aan de schuldenaar moet zijn medegedeeld. Ten opzichte van het op 1 mei 2016 ingetrokken artikel 221 van het CDW is daarbij nieuw het voorschrift van artikel 103, lid 3, aanhef en letter b, van het DWU. Daarin is vastgelegd dat de verjaringstermijn wordt opgeschort indien de douaneautoriteiten de schuldenaar overeenkomstig artikel 22, lid 6, van het DWU hebben medegedeeld op welke gronden zij voornemens zijn mededeling te doen van de douaneschuld. Tevens is in artikel 103, lid 3, aanhef en letter b, van het DWU bepaald dat een dergelijke opschorting wordt toegepast vanaf de datum van die mededeling tot het einde van de periode waarbinnen de schuldenaar in de gelegenheid wordt gesteld zijn standpunt kenbaar te maken.

Uit artikel 22, lid 6, van het DWU in samenhang gelezen met artikel 29 van het DWU en artikel 8, lid 1, van de GDWU volgt dat de douaneautoriteiten pas mededeling van een douaneschuld doen nadat zij de schuldenaar hebben medegedeeld op welke gronden zij voornemens zijn die mededeling te baseren en zij de schuldenaar in de gelegenheid hebben gesteld zijn standpunt kenbaar te maken binnen een termijn van 30 dagen.

4.3 Bij de vaststelling van het toepassingsbereik van een nieuwe bepaling in de tijd moet volgens rechtspraak van het Hof van Justitie onderscheid worden gemaakt tussen procedureregels en materiële regels. Procedureregels worden in het algemeen geacht te gelden vanaf de dag waarop zij in werking treden. Dit in tegenstelling tot

materiële regels die doorgaans zo worden uitgelegd dat zij op rechtsposities die vóór hun inwerkingtreding zijn verworven, slechts van toepassing zijn voor zover uit hun bewoordingen, doelstelling of opzet blijkt dat er dergelijke gevolgen aan dienen te worden toegekend.

Verder geldt dat een nieuwe rechtsregel van toepassing is vanaf de inwerkingtreding van de handeling waarbij hij is ingevoerd, en dat een dergelijke regel weliswaar niet van toepassing is op rechtsposities die zijn ontstaan en definitief zijn verworven vóór die inwerkingtreding, maar wel onmiddellijk van toepassing is op de toekomstige gevolgen van een situatie die is ontstaan toen de oude wettelijke regeling van kracht was en op nieuwe rechtsposities. Dit ligt – onder voorbehoud van het beginsel dat rechtshandelingen geen terugwerkende kracht hebben – alleen anders wanneer de nieuwe regel gepaard gaat met bijzondere bepalingen die specifiek de voorwaarden voor de toepassing ervan in de tijd vastleggen.⁴

4.4.1 De artikelen 22, 29, 103, 104 en 124 van het DWU zijn volgens artikel 287 op 30 oktober 2013 in werking getreden. Volgens artikel 288, lid 2, van het DWU zijn zij op 1 mei 2016 van toepassing geworden. Bijzondere bepalingen die specifiek de voorwaarden voor de toepassing van deze bepalingen in de tijd vastleggen, zijn niet gegeven.

4.4.2 In het arrest [REDACTED] heeft het Hof van Justitie overwogen dat bij de invoering van het CDW op 1 januari 1994 een bestaande communautaire regeling voor de navordering van douanerechten was overgenomen met een aantal wijzigingen waarvan de temporele gevolgen afhingen van de vraag of de desbetreffende bepaling een materiële regel dan wel een procedureregule bevat. Op de aan douaneschulden ten grondslag liggende feiten die zich vóór 1 januari 1994 hebben voorgedaan moesten, aldus het Hof van Justitie, enerzijds de materiële voorschriften van de vóór deze datum geldende regeling en anderzijds de procedurevoorschriften van het CDW worden toegepast.

In dat kader heeft het Hof van Justitie vervolgens over artikel 221, lid 3, van het CDW zoals dat op 1 januari 1994 luidde⁵, geoordeeld:

“41 Bijgevolg moet worden aangenomen dat, voor zover de schuld bij het verstrijken van de in artikel 221, lid 3, van het douanewetboek gestelde termijn is verjaard en dus is tenietgegaan, deze bepaling een materiële regel bevat.”

4.4.3 Voor zover op 1 mei 2016 de termijn van drie jaar voor het invorderen van een douaneschuld volgens de bepalingen van het CDW was verstreken, kan uit het arrest

⁴ Vgl. HvJ 7 november 2018, D.P. [REDACTED] C-432/17, ECLI:EU:C:2018:879, punten 26 en 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak.

⁵ HvJ 23 februari 2006, [REDACTED] N.V., C-201/04, ECLI:EU:C:2006:136, punt 41.

⁶ Artikel 221, lid 3, van het CDW luidde destijds:

“De mededeling aan de schuldenaar mag niet meer geschieden na het verstrijken van een termijn van drie jaren te rekenen vanaf de datum waarop de douaneschuld is ontstaan. Wanneer de douaneautoriteiten evenwel ingevolge een strafrechtelijk vervolgbare handeling niet in staat waren het juiste bedrag van de wettelijk verschuldigde rechten vast te stellen, mag de vorenbedoelde mededeling, voor zover de geldende bepalingen daarin voorzien, nog na het verstrijken van de genoemde termijn van drie jaar worden gedaan.”

worden afgeleid dat de desbetreffende schuldenaar definitief een positie heeft verworven waaraan hij rechten ontleent en waarop geen nieuwe rechtsregels mogen worden toegepast. De douaneschuld van belanghebbende was echter op 1 mei 2016 nog niet verjaard. In zoverre verschilt de positie van belanghebbende van de situatie waarop punt 41 van het arrest betrekking heeft.

- 4.4.4 Op grond van artikel 104, lid 2, van het DWU behoeven de douaneautoriteiten geen bedragen aan invoer- of uitvoerrechten te boeken die overeenkomstig artikel 103 overeenkomen met een douaneschuld waarvan geen mededeling aan de schuldenaar meer kon worden gedaan.

Voor het antwoord op de vraag of belanghebbende het recht van verjaring op 4 juli 2016 verwierf, moeten de temporele gevolgen worden bepaald van de invoering van artikel 22,

lid 6, van het DWU in samenhang gelezen met artikel 29 van het DWU, artikel 104, lid 2, van het DWU, en van artikel 124, lid 1, letter a, van het DWU in samenhang gelezen met artikel 103, lid 3, van het DWU. Daarvoor is - gelet op de rechtspraak van het Hof van Justitie - nodig vast te stellen of elk van deze artikelen als een procedurele regel dan wel als een materiële regel moet worden beschouwd. Indien dit niet voor al deze artikelen hetzelfde is, rijst de vraag of niettemin sprake is van een zodanige samenhang tussen deze wetsartikelen dat de temporele gevolgen van de invoering van deze artikelen niet op zichzelf mogen worden beschouwd.

- 4.5.1 Artikel 22, lid 6, van het DWU in samenhang gelezen met artikel 29 van het DWU is een voorschrift dat de douaneautoriteiten moeten naleven wanneer zij het voornemen hebben een douaneschuld in te vorderen. De verplichting een belanghebbende te horen is naar zijn aard een procedurele regel als bedoeld in de hiervoor in 4.3 bedoelde rechtspraak van het Hof van Justitie.

De Uniewetgever heeft de toepassing van artikel 22, lid 6, van het DWU en artikel 29 van het DWU temporeel niet beperkt voor de mededeling van een douaneschuld die voor 1 mei 2016 is ontstaan. Daarom moet bij gebreke van overgangsbepalingen ervan worden uitgegaan dat bij een voornemen tot invordering van een douaneschuld die onder de werking van het CDW is ontstaan en op 1 mei 2016 nog niet volgens het CDW wegens verjaring was tenietgegaan, artikel 22, lid 6, van het DWU in samenhang gelezen met artikel 29 van het DWU onmiddellijk toepassing moet vinden. Douaneautoriteiten kunnen alleen van toepassing van artikel 22 van het DWU afzien wanneer een van de in artikel 22, lid 6, tweede alinea, van het DWU genoemde gevallen zich voordoet. In dit geval doet een dergelijke uitzondering zich niet voor.

- 4.5.2 Artikel 103, lid 3, letter b, van het DWU verbindt aan het voldoen aan de in artikel 22, lid 6, van het DWU opgenomen verplichting een opschorting van de verjaringstermijn met 30 dagen. De vraag is of deze nieuwe rechtsregel een procedurele dan wel een materiële regel is. Dit is van belang in verband met het antwoord op de vraag of deze nieuwe regel van toepassing is op douaneschulden, zoals die van belanghebbende, die zijn ontstaan voor 1 mei 2016.

Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie is niet zonder redelijke twijfel af te leiden of een voorschrift dat voorziet in de opschorting van de verjaringstermijn, zoals het geval is bij artikel 103, lid 3, van het DWU, moet worden beschouwd als een materiële

regel. Als deze bepaling een materiële regel is, brengt dit mee dat artikel 221, lid 3, van het CDW van toepassing blijft op een douaneschuld die is ontstaan voor 1 mei 2016. Het hiervoor in 4.4.2 weergegeven oordeel van het Hof van Justitie in het arrest [REDACTED] ziet op de op 1 januari 1994 geldende versie van artikel 221, lid 3, van het CDW. Daarin was nog niet voorzien in de mogelijkheid van schorsing van de termijn van drie jaar. Daarom valt het antwoord over de aard van een dergelijk voorschrift niet uit dat arrest af te leiden.

- 4.5.3 Op 19 december 2000 is artikel 221, lid 3, van het CDW vervangen en aangevuld met de bepaling dat de verjaringstermijn van drie jaar wordt geschorst door het instellen van een beroep in de zin van artikel 243 van het CDW voor de duur van de procedure van het beroep.⁷ Uit overweging 12 van de considerans van Vo. (EG) nr. 2700/2000 blijkt dat deze aanvulling nodig werd geacht om de financiële belangen van de Gemeenschap en de rechten van de belastingschuldige te beschermen tegen buitensporig langdurig gerechtelijke procedures.

Artikel 103, lid 3, letter b, is in het DWU opgenomen naar aanleiding van een amendement van het Europees Parlement, dat in het verslag van 26 februari 2013 over het voorstel voor een verordening van het Europees Parlement en de Raad tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie als volgt is toegelicht:

“Bij toepassing van de procedure inzake het recht te worden gehoord, moet een termijn gelden die gelijk is aan de benodigde tijd voor deze procedure. Deze aanpassing is nodig ter bescherming van de financiële belangen bij zowel de traditionele eigen middelen als de nationale middelen, wanneer de invordering daarvan op het spel staat. Dit kan voorkomen wanneer de procedure inzake het recht te worden gehoord, moet worden gevolgd zeer kort voor het verstrijken van de termijnen waarbinnen kennis kan worden gegeven van de douaneschuld (...).”

- 4.5.4 Enerzijds zou kunnen worden betoogd dat de opschorting van de verjaringstermijn van een douaneschuld verhindert dat een douaneschuld definitief tenietgaat (artikel 233 van het CDW respectievelijk artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU). In dat licht moeten de verjaringsregel zelf, de termijnstelling van verjaring (drie jaar) en de voorziene gevallen van opschorting van die termijn als één samenhangend geheel van regels worden beschouwd.

Dit zou betekenen dat belanghebbende op 4 juli 2013 wat betreft de in het CDW neergelegde samenhangende voorschriften over verjaring, definitief een positie heeft verworven waaraan zij rechten ontleent, met als gevolg dat zowel artikel 103 als artikel 124, lid 1, van het DWU ten aanzien van haar niet mogen worden toegepast voor zover daarin afwijkende rechtsregels zijn opgenomen. Het is dan niet van belang dat de douaneschuld van belanghebbende op 1 mei 2016 nog niet was verjaard.

- 4.5.5 Anderzijds kan worden betoogd dat een regel die afhankelijk is van het expireren van een termijn (in dit geval drie jaar) moet worden onderscheiden van regels die het doen expireren van die termijn afhankelijk maken van een procedurele handeling tijdens het proces van navordering. Zoals het expireren van de verjaringstermijn tijdens een navorderingsprocedure tijdelijk kan worden stopgezet door het instellen

⁷ Verordening (EG) nr. 2700/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 november 2000 tot wijziging van de Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek, PB 2000, L 311.

van beroep door de douaneschuldenaar tegen de mededeling van de douaneschuld, zo wordt volgens artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU in samenhang gelezen met artikel 103 van het DWU het expireren van de termijn tijdelijk stopgezet vanwege de verplichting tot horen van de schuldenaar voorafgaand aan het doen van de mededeling van de douaneschuld. Die tijdelijke stopzetting als gevolg van het verrichten van een procedurele handeling (het horen van de belanghebbende) kan dan als een procedurele regel worden beschouwd die onlosmakelijk verbonden is met artikel 22, lid 6, van het DWU.

Omdat procedureregels worden geacht van toepassing te zijn vanaf de dag waarop zij in werking treden (zie hiervoor in 4.3), zou dit betekenen dat artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU en artikel 103 van het DWU onmiddellijk van toepassing zijn geworden bij het op of na 1 mei 2016 inleiden van een navorderingsprocedure van een douaneschuld die onder de werking van het CDW is ontstaan.

4.5.6 Gelet op hetgeen hiervoor in 4.5.4 en 4.5.5 is overwogen, is niet zonder meer uit de aard van artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, en die van artikel 103, lid 3, van het DWU af te leiden of deze bepalingen op 1 mei 2016 van toepassing zijn bij een voornemen tot navorderen van een douaneschuld die onder de werking van het CDW is ontstaan en op 1 mei 2016 nog niet volgens het CDW wegens verjaring is tenietgegaan.

4.6.1 De vraag rijst of niet al uit de bewoordingen, doelstelling of opzet van de gewijzigde wetgeving volgt dat artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, en artikel 103, lid 3, van het DWU van toepassing zijn op een douaneschuld die op 1 mei 2016 volgens de regels van het CDW nog niet was verjaard.

4.6.2 Voor de beantwoording van die vraag is de invoering van artikel 22, lid 6, van het DWU op 1 mei 2016 van belang. Artikel 22, lid 6, eerste alinea, van het DWU is een codificatie van het recht van eenieder om te worden gehoord voordat jegens hem een voor hem nadelige individuele maatregel wordt genomen.

Bij de tenuitvoerlegging van het CDW gold volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie dat het algemene Unierechtelijke beginsel van eerbiediging van de rechten van de verdediging geen absolute gelding heeft en dat het gerechtvaardigd kan zijn om het recht om in elke procedure te worden gehoord, te beperken. Volgens deze rechtspraak mogen douaneautoriteiten - onder voorwaarden - dan ook voorbijgaan aan het recht van een persoon om te worden gehoord.⁸ Door deze - onder voorwaarden - gelegitimeerde beperking van dit recht hoefde onder de werking van het CDW bij een dreigende verjaring de invordering van rechten bij invoer niet in gevaar te komen vanwege de tijd die gemoeid is met het vooraf horen van de douaneschuldenaar. De eerbiediging van het recht om voorafgaand aan het geven van een ongunstige douanebeschikking te worden gehoord, is in het DWU vastgelegd als een aan de douaneautoriteiten opgelegde verplichting om voordat zij (al dan niet op aanvraag) een dergelijke beschikking geven, de adressaat ervan

⁸ Vgl. HvJ 20 december 2017, Prequ' Italia Srl, C-276/16, ECLI:EU:C:2017:1010.

mede te delen op welke gronden zij voornemens zijn die beschikking te baseren en om die persoon in de gelegenheid te stellen zijn standpunt kenbaar te maken binnen een termijn van 30 dagen. Artikel 22, lid 6, tweede alinea, van het DWU schrijft limitatief een aantal situaties voor waarin de douaneautoriteiten deze verplichting niet hoeven na te leven, maar die zien niet op de situatie van een voorgenomen navordering.

4.6.3 De invoering van artikel 22, lid 6, en artikel 29 van het DWU op 1 mei 2016 betekent dat

- anders dan onder de werking van het CDW - de douaneautoriteiten in alle gevallen waarin zij het voornemen hebben rechten bij invoer na te vorderen, verplicht zijn om douaneschuldencarriers eerst in de gelegenheid te stellen te worden gehoord over de gronden waarop zij dat voornemen hebben gebaseerd en daarvoor 30 dagen te geven. Zoals hiervoor in 4.5.3 is uiteengezet, heeft de Uniewetgever met de invoering van artikel 103, lid 3, letter b, van het CDW beoogd te voorkomen - ter bescherming van de financiële belangen van de Unie - dat vanwege deze nieuwe verplichting voor de douaneautoriteiten bij een dreigende verjaring de invordering van een douaneschuld op het spel kan komen te staan.

4.6.4 Enerzijds kan worden betoogd dat het toepassen van artikel 22, lid 6, van het DWU bij de aanvang van een navorderingsprocedure op of na 1 mei 2016 los staat van de regels over de verjaring van de douaneschuld. Hoewel de douaneautoriteiten vanaf 1 mei 2016 verplicht zijn om in alle gevallen van navordering artikel 22, lid 6, van het DWU na te leven, hoeft volgens deze visie daaraan niet noodzakelijk het gevolg te worden verbonden dat artikel 103, lid 3, letter b, van het DWU in alle gevallen van toepassing is. Voor douaneschulden die zijn ontstaan voor 1 mei 2016 heeft de invoering van artikel 103, lid 3, van het DWU dan geen gevolgen.

Dit zou betekenen dat de douaneautoriteiten bij een dreigende verjaring van een douaneschuld die voor 1 mei 2016 is ontstaan weliswaar zijn gehouden de schuldenaar op de voet van artikel 22, lid 6, van het DWU vooraf te horen, maar dat de in artikel 221, lid 3, van het CDW bepaalde termijn van drie jaar onverminderd expireert en daardoor - anders dan onder het CDW onder voorwaarden kon worden voorkomen - de invordering van die rechten op het spel kan komen te staan.

In dit geval zou dat betekenen dat vanwege de verplichting artikel 22, lid 6, van het DWU na te leven en de niet-toepasselijkheid van artikel 103, lid 3, van het DWU, de Inspecteur op 18 juli 2016 de douaneschuld niet meer heeft kunnen mededelen.

4.6.5 Anderzijds kan worden betoogd dat aan de invoering van artikel 103, lid 3, van het DWU de opzet en het doel ten grondslag hebben gelegen om artikel 22, lid 6, van het DWU, artikel 103, lid 3, letter b, van het DWU, artikel 104, lid 2, van het DWU en artikel 124, lid 1, letter a, van het DWU vanwege de samenhang gelijktijdig vanaf 1 mei 2016 van toepassing te doen zijn. Met ingang van 1 mei 2016 moeten de douaneautoriteiten op grond van artikel 104, lid 2, van het DWU al bij het boeken van verschuldigde bedragen rekening houden met toepassing van artikel 103 van het DWU. Daarmee wordt bewerkstelligd dat een douaneschuld in alle gevallen tenietgaat wanneer op het moment van boeking vaststaat dat deze niet meer met inachtneming van artikel 22, lid 6, van het DWU aan de schuldenaar kan worden

medegedeeld.

Deze uitleg van het DWU zou dan ertoe moeten leiden dat aan artikel 103, lid 3, letter b, van het DWU en artikel 124, lid 1, letter a, van het DWU dezelfde temporele gevolgen moeten worden verbonden als die van artikel 22, lid 6, van het DWU en artikel 104, lid 2, van het DWU. Dat wil zeggen dat alle hiervoor bedoelde bepalingen onverminderd van toepassing zijn wanneer de douaneautoriteiten op of na 1 mei 2016 het voornemen hebben rechten bij invoer na te vorderen, ook indien het een douaneschuld betreft die onder de werking van het CDW is ontstaan.

In dit geval heeft de Inspecteur dan op 18 juli 2016 de douaneschuld tijdig medegedeeld.

- 4.6.6 Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen, zal de Hoge Raad aan het Hof van Justitie de hierna onder 5 weergegeven vraag 1 stellen of artikel 103, lid 3, aanhef en letter b, van het DWU en artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU vanaf 1 mei 2016 ook van toepassing zijn in gevallen waarin een douaneschuld onder de werking van het CDW is ontstaan en de verjaringstermijn op 1 mei 2016 nog niet was geëxpireerd.
- 4.7.1 Indien het Hof van Justitie van oordeel is dat artikel 103, lid 3, aanhef en letter b, artikel 104, lid 2, van het DWU, en artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU met ingang van 1 mei 2016 van toepassing zijn op een douaneschuld die voor 1 mei 2016 is ontstaan, komt aan de orde of het oordeel van het Hof juist is dat de toepassing ervan in strijd komt met het Unierechtelijke beginsel van rechtszekerheid en gerechtvaardigd vertrouwen en daarom ten aanzien van belanghebbende buiten toepassing moet blijven.
- 4.7.2 Verdedigd kan worden dat op het moment van het ontstaan van de douaneschuld (4 juli 2013) niet duidelijk en voorzienbaar was dat de douanewetgeving met betrekking tot navordering en verjaring zou worden gewijzigd in die zin dat het recht om voorafgaand aan een navordering door de douaneautoriteiten in alle gevallen te worden gehoord zou worden gecodificeerd en daaraan wettelijk zou worden verbonden het gevolg dat de verjaringstermijn wordt opgeschort voor de duur van de periode die in artikel 8, lid 1, van de GDWU is voorzien.
- 4.7.3 Ook zou kunnen worden betoogd dat de schuldenaar ten tijde van het doen van de douaneaangifte niet ervan mag uitgaan dat procedurele regels ongewijzigd zullen blijven. Bij wijziging van een procedurele regel moet de Uniewetgever een afweging hebben gemaakt tussen enerzijds het belang van de Unie dat met die maatregel wordt gediend en anderzijds het belang dat een betrokkene heeft dat zijn rechtspositie niet verslechtert. De beoordeling van deze afweging door de Uniewetgever is niet aan de nationale rechter, maar behoort tot de bevoegdheid van het Hof van Justitie. Daarbij is van belang of de Uniewetgever aan de nieuwe regel dat een schuldenaar steeds 30 dagen de gelegenheid krijgt te worden gehoord voordat een douaneschuld wordt nagevorderd, het gevolg heeft mogen verbinden dat de verjaringstermijn wordt geschorst met die periode. Omdat de rechtspositie van de schuldenaar als gevolg van de invoering van artikel 22, lid 6, en artikel 29 van het DWU in dat geval is versterkt door de invoering van een absoluut geldend recht om steeds 30 dagen de gelegenheid te krijgen om zijn standpunt kenbaar te maken, kan

naar het oordeel van de Hoge Raad niet worden gezegd dat de samenhang met de opschorting van de termijn van verjaring met de tijd die daarmee is gemoeid, een zodanige verslechtering van de positie van de schuldenaar is dat toepassing van artikel 103, lid 3, van het DWU achterwege moet blijven.

4.7.4 De Hoge Raad zal daarom de hierna onder 5 weergegeven vraag 2 stellen aan het Hof van Justitie.

5. **Beslissing**

De Hoge Raad verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vragen:

1. Zijn artikel 103, lid 3, aanhef en letter b, en artikel 124, lid 1, aanhef en letter a, van het DWU van toepassing op een douaneschuld die voor 1 mei 2016 is ontstaan en waarvan de verjaringstermijn op die datum nog niet is geëxpireerd?

2. Indien het antwoord op de eerste vraag bevestigend is, staat het rechtszekerheidsbeginsel of het vertrouwensbeginsel dan in de weg aan deze toepassing?

De Hoge Raad houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie naar aanleiding van dit verzoek uitspraak heeft gedaan.

