



Datum van inontvangstneming : 12/12/2024

Zaak T-589/24

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

30 oktober 2024

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

6 augustus 2024

Verzoekster en verzoekster tot Revision:

A-GmbH

Verweerder en verweerder in Revision:

Hauptzollamt C

[omissis]

**BUNDESFINANZHOF (hoogste federale rechter in belastingzaken,
Duitsland)**

BESLUIT

In het geding tussen

A-GmbH

verzoekster en verzoekster tot Revision

[omissis]

tegen

Hauptzollamt C

verweerder en verweerder in Revision

betreffende invoerrechten

heeft de Zevende Senat

ter terechtzitting van 6 augustus 2024 beslist:

het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Is gedeeltelijke vrijstelling van rechten bij invoer na toepassing van de regeling passieve veredeling als bedoeld in artikel 145, lid 1, van het communautair douanewetboek (CDW) of artikel 259, lid 1, van het douanewetboek van de Unie (DWU) uitgesloten wanneer de douaneaangifte voor de tijdelijk uitgevoerde goederen is aanvaard door een douanekantoor dat in de vergunning voor passieve veredeling in de zin van artikel 85 juncto artikel 84, lid 1, onder b), vijfde streepje, CDW of artikel 211, lid 1, onder a), DWU niet wordt genoemd als douanekantoor voor de plaatsing onder de douaneregeling?
2. Moet artikel 150, lid 2, CDW aldus worden uitgelegd dat het enkel betrekking heeft op de verplichtingen die na de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de douaneregeling passieve veredeling bestaan, of is deze bepaling ook al van toepassing op de verplichtingen die verband houden met de indiening van de douaneaangifte tot plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de regeling passieve veredeling?
3. Is artikel 86, lid 6, DWU van overeenkomstige toepassing wanneer de douaneschuld overeenkomstig artikel 77, lid 1, onder a), DWU is ontstaan door het in het vrije verkeer brengen van veredelingsproducten?

Motivering

I.

- 1 Verzoekster en verzoekster tot Revision (hierna: „verzoekster”) verhandelt oliën, vetten en margarines. Verweerder en verweerder in Revision (hierna: „Hauptzollamt” of „HZA”) hebben aan verzoekster op 1 december 2014 vergunning verleend voor de douaneregeling passieve veredeling voor de vervaardiging van grondnotenolie van onderverdeling 1516 20 96 van de gecombineerde nomenclatuur (GN) als verdelingsproduct bij X, gevestigd in de Zwitserse Bondsstaat (Zwitserland). Als tijdelijk uitgevoerde goed werd ruwe grondnotenolie van onderverdeling 1508 10 90 GN genoemd. De veredeling bij X bestond uit het raffineren, hydrateren, naraffineren, stomen en bottelen van grondnotenolie. In de vergunning werden als douanekantoren voor de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de regeling het HauptZollamt 1 – Zollamt W – en het HZA – Zollamt Z – erkend. De douaneregeling kon bij elk Duits douanekantoor worden gezuiverd. Het controlekantoor was het HZA.
- 2 In de periode van juni 2015 tot en met september 2017 heeft verzoekster in het Koninkrijk der Nederlanden (Nederland) ruwe grondnotenolie gekocht die daar in

het vrije verkeer was gebracht. De ruwe grondnotenolie werd bij een douanekantoor in Nederland met regelingcode 1000 (definitieve uitvoer zonder voorafgaande regeling) ten uitvoer aangegeven en rechtstreeks van Rotterdam naar X in Zwitserland vervoerd.

- 3 Nadat de grondnotenolie bij X was veredeld, heeft verzoekster deze in de periode van 29 juni 2015 tot en met 11 september 2017 met regelingcode 4000 (gelijktijdige aangifte voor het vrije verkeer en tot verbruik van goederen zonder voorafgaande regeling) voor plaatsing of toelating in het vrije verkeer aangemeld. Verzoekster heeft als douanewaarde van de grondnotenolie de kosten van de veredeling in Zwitserland opgegeven.
- 4 Met ingang van 16 maart 2018 heeft het HZA de op 1 december 2014 aan verzoekster afgegeven vergunning gewijzigd, in die zin dat daarin het Nederlandse douanekantoor NL 000xxx als douanekantoor voor de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de regeling passieve veredeling werd aangewezen.
- 5 Bij aanslag van 25 juli 2018 heeft het HZA een navordering invoerrechten ten bedrage van... EUR opgelegd na in het kader van een controle ter plaatse tot de slotsom te zijn gekomen dat de ruwe grondnotenolie niet onder de regeling passieve veredeling was geplaatst, omdat deze niet onder regelingcode 2100 (tijdelijke uitvoer in het kader van de regeling passieve veredeling zonder voorafgaande regeling) was aangegeven bij de in de vergunning van 1 december 2014 genoemde douanekantoren. Volgens het HZA kwam verzoekster niet in aanmerking voor de gunstige tariefbehandeling voor passieve veredeling. Verzoekster heeft bezwaar gemaakt tegen deze aanslag en de douaneaangiften betreffende de uitvoer van de ruwe grondnotenolie achteraf door de Nederlandse douaneadministratie laten wijzigen, in die zin dat hierin in vak 2 verzoekster als exporteur en in vak 37 de regelingcode 2100 werd vermeld en in vak 44 werd verwezen naar de aan verzoekster verleende vergunning voor passieve veredeling.
- 6 Bij aanslag van 5 december 2018 heeft het HZA aan verzoekster invoerrechten ten bedrage van... EUR kwijtgescholden, zodat de navordering nog slechts... EUR bedroeg. Voor het overige werd verzoeksters bezwaar afgewezen.
- 7 Het Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Duitsland) oordeelde dat verzoekster de grondnotenolie niet met gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten krachtens artikel 145 CDW had kunnen invoeren, omdat zij geen gebruik had gemaakt van haar vergunning en de tijdelijk uitgevoerde goederen niet onder de regeling passieve veredeling had geplaatst. Het was juist dat het HZA gebonden was aan de beschikkingen van de Nederlandse douaneadministratie. Verzoekster beschikte echter niet over een grensoverschrijdende vergunning die noodzakelijk was om in aanmerking te komen voor de gedeeltelijke vrijstelling. Dit verzuim was ook niet zonder werkelijke gevolgen gebleven voor de juiste werking van de regeling passieve veredeling. In het bijzonder kon de identificatie van de tijdelijk uitgevoerde goederen met de veredelingsproducten niet worden geverifieerd.

Verzoekster kwam evenmin onder overeenkomstige toepassing van artikel 212 bis CDW in aanmerking voor gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten, omdat zij klaarblijkelijk nalatig had gehandeld.

- 8 Ter ondersteuning van haar beroep tot Revision voert verzoekster aan dat het bedrag van de litigieuze invoerrechten moet worden terugbetaald wegens de bindende werking van de beschikkingen in de hele Unie. Voor de plaatsing van goederen onder de regeling passieve veredeling is geen grensoverschrijdende vergunning vereist. Deze is slechts een voorwaarde om de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten na passieve veredeling ook in een andere lidstaat dan die van de tijdelijke uitvoer van de goederen vóór veredeling te kunnen verlenen. Er moet een onderscheid worden gemaakt tussen de verschillende procedurele situaties die ten grondslag liggen aan artikel 145 CDW en artikel 150, lid 2, CDW.
- 9 De geest en het doel van artikel 150, lid 2, CDW bestaat erin in geval van een verzuim achteraf na te gaan of dit daadwerkelijk van invloed is geweest op de juiste werking van de regeling. Aangezien beschikkingen inzake de toepassing van de douanewetgeving gelden in het gehele douanegebied van de Unie, doet het niet ter zake of de aangifte is gedaan bij een onbevoegd douanekantoor in de Bondsrepubliek Duitsland (Duitsland) dan wel in Nederland. Daarenboven heeft het HZA langs andere weg een overzicht verkregen van de naleving van de identificatievoorwaarden. Bovendien is artikel 212 bis CDW in casu van overeenkomstige toepassing, omdat zij (verzoekster) niet klaarblijkelijk nalatig heeft gehandeld. Krachtens de nieuwe douaneregeling moeten de voordelen van de passieve veredeling aan haar worden toegekend hetzij op grond van artikel 259 DWU, hetzij op basis van een analoge toepassing van artikel 86, lid 6, DWU. Aangezien het tenietgaan van de douaneschuld krachtens artikel 124, lid 1, onder h), DWU enkel ziet op de actieve veredeling en de eerdere regeling van artikel 150, lid 2, CDW niet meer voorkomt in het DWU, is er sprake van een niet geplande leemte in de wet.

II.

- 10 De Senat heeft de bij hem aanhangige Revisions-procedure bij besluit van 9 juli 2024 – VII R 27/21 – krachtens § 121, eerste zin, juncto § 74 van de Finanzgerichtsordnung (Duitse wet op de organisatie van de belastingrechtspraak) geschorst en verzoekt het Hof krachtens artikel 267 VWEU om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

[omissis] [zie hierboven]

III.

- 11 Volgens de Senat hangt de beslechting van het geschil af van de vraag of verzoekster veredelingsproducten die een passieve veredeling hebben ondergaan, met gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten in het vrije verkeer kon brengen, ofschoon zij de douaneaangiften voor de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde

goederen onder de regeling passieve veredeling had ingediend bij een niet in de vergunning van de douaneregeling erkend douanekantoor. Deze vraag betreft zowel de veredelingshandelingen die onder het CDW vielen, als die waarvoor reeds het DWU gold. Om de zaak te kunnen afdoen zijn de volgende bepalingen van het Unierecht en de uitlegging daarvan aan de orde:

12 **Toepasselijk Unierecht:**

13 Artikel 84 CDW:

(1) Indien in de artikelen 85 tot en met 90

a) [...]

b) de term „economische douaneregeling” wordt gebruikt, heeft deze betrekking op de volgende regelingen:

[...]

- passieve veredeling

[...]

14 Artikel 85 CDW:

Voor het gebruik van iedere economische douaneregeling is een door de douaneautoriteiten afgegeven vergunning vereist.

15 Artikel 145 CDW:

(1) Onverminderd de specifieke bepalingen die van toepassing zijn op het in de artikelen 154 tot en met 159 geregelde systeem uitwisselingsverkeer en onverminderd artikel 123, maakt de regeling passieve veredeling het mogelijk communautaire goederen tijdelijk uit het douanegebied van de Gemeenschap uit te voeren ten einde deze aan veredelingshandelingen te onderwerpen en de uit die handelingen voortkomende veredelingsproducten met gehele of ge[de]eltelijke vrijstelling van de rechten bij invoer in het vrije verkeer te brengen.

[...]

16 Artikel 150 CDW:

1. [...]

(2) Gehele of gedeeltelijke vrijstelling van de rechten bij invoer als bedoeld in artikel 151, lid 1, wordt niet verleend wanneer aan een van de voorwaarden of verplichtingen met betrekking tot de regeling passieve veredeling niet is voldaan, tenzij vaststaat dat dit verzuim zonder werkelijke gevolgen is gebleven voor de juiste werking van deze regeling.

17 Artikel 151 CDW:

(1) De hoogte van de gehele of gedeeltelijke vrijstelling van de rechten bij invoer als bedoeld in artikel 145 wordt vastgesteld door het bedrag van de rechten bij invoer die op de in het vrije verkeer gebrachte veredelingsproducten van toepassing zijn, te verminderen met het bedrag van de rechten bij invoer die op dezelfde datum op de tijdelijk uitgevoerde goederen van toepassing zouden zijn, indien deze goederen uit het land waar de veredelingshandeling of de laatste veredelingshandeling is verricht, in het douanegebied van de Gemeenschap zouden worden ingevoerd.

[...]

18 Artikel 212 bis CDW:

Wanneer de douanewetgeving in een gunstige tariefbehandeling van bepaalde goederen uit hoofde van hun aard of bijzondere bestemming of in een gehele of gedeeltelijke vrijstelling van de in- of uitvoerrechten krachtens de artikelen 21, 82, 145 of 184 tot en met 187 voorziet, is deze gunstige behandeling of vrijstelling eveneens van toepassing in de gevallen waarin uit hoofde van de artikelen 202 tot en met 205, 210 of 211 een douaneschuld ontstaat, indien het gedrag van de belanghebbende niet van frauduleus handelen of van manifeste nalatigheid getuigt en deze laatste aantoonbaar dat aan de overige voorwaarden voor de toekenning van de gunstige tariefbehandeling of de vrijstelling is voldaan.

19 Artikel 497 van de uitvoeringsverordening van het douanewetboek (UVO-CDW):

(1) De vergunning wordt schriftelijk aangevraagd volgens het in bijlage 67 opgenomen model.

2. [...]

(3) In de hieronder genoemde gevallen kan de aanvraag evenwel worden ingediend door middel van een schriftelijke of met behulp van de automatische gegevensverwerking volgens de normale procedure ingediende aangifte: [...]

(4) Lid 1 is van toepassing op alle aanvragen voor een grensoverschrijdende vergunning, behalve die voor tijdelijke invoer.

[...]

20 Overweging 38 DWU:

Het is dienstig rekening te houden met de goede trouw van de betrokkene wanneer door niet-naleving van de douanewetgeving een douaneschuld is ontstaan, en de gevolgen van onzorgvuldigheid van de schuldenaar zoveel mogelijk te beperken.

21 Artikel 26 DWU:

Tenzij de gevolgen van een beschikking zich beperken tot één of enkele lidstaten, zijn beschikkingen in verband met de toepassing van de douanewetgeving geldig in het gehele douanegebied van de Unie.

22 Artikel 86 DWU:

[...]

(6) Indien de douanewetgeving in een gunstige tariefbehandeling, een ontheffing of een gehele of gedeeltelijke vrijstelling van invoer- of uitvoerrechten voorziet overeenkomstig artikel 56, lid 2, onder d) tot en met g), de artikelen 203, 204, 205 en 208 of de artikelen 259 tot en met 262 van deze verordening, dan wel overeenkomstig verordening (EG) nr. 1186/2009 van de Raad van 16 november 2009 betreffende de instelling van een communautaire regeling inzake douanenvrijstellingen, is die gunstige tariefbehandeling, ontheffing of vrijstelling ook van toepassing indien een douaneschuld ontstaat overeenkomstig de artikelen 79 of 82 van deze verordening, mits het verzuim dat tot het ontstaan van de douaneschuld heeft geleid, geen poging tot bedrog inhield.

23 Artikel 259 DWU:

(1) Onder de regeling passieve veredeling kunnen Uniegoederen tijdelijk uit het douanegebied van de Unie worden uitgevoerd om te worden veredeld. De uit die goederen voortkomende veredelingsproducten kunnen met gehele of gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten in het vrije verkeer worden gebracht, op verzoek van de vergunninghouder of ieder ander persoon die in het douanegebied van de Unie is gevestigd, op voorwaarde dat die persoon toestemming heeft van de vergunninghouder en dat aan de voorwaarden voor de vergunning wordt voldaan.

[...]

24 Artikel 260 van uitvoeringsverordening (EU) 2015/2447 van de Commissie van 24 november 2015 houdende nadere uitvoeringsvoorschriften voor enkele bepalingen van verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie – UVO-DWU – (Publicatieblad van de Europese Unie – PB 2015, L 343, blz. 558):

(1) Wanneer een aanvraag is ingediend voor een vergunning zoals bedoeld in artikel 211, lid 1, van het wetboek en meer dan één lidstaat is betrokken, zijn de artikelen 10 en 14 van deze verordening en de leden 2 tot en met 5 van dit artikel van toepassing, tenzij de beschikkingsbevoegde douaneautoriteit van mening is dat de voorwaarden voor een dergelijke vergunning niet zijn vervuld.

2. [...]

25 Artikel 261 UVO-DWU:

(1) In de volgende gevallen geeft de bevoegde douaneautoriteit een beschikking op een aanvraag af zonder raadpleging van de andere betrokken douaneautoriteiten zoals bedoeld in artikel 260 van deze verordening:

(a) [...]

(b) [...]

(c) de enige activiteit waarbij verschillende lidstaten betrokken zijn, is een handeling waarbij het douanekantoor van plaatsing en het douanekantoor van aanzuivering niet dezelfde zijn;

[...]

IV.

- 26 In het onderhavige geval is bepalend of voor de plaatsing van Uniegoederen onder de douaneregeling passieve veredeling bij een douanekantoor dat niet in de vergunning voor de douaneregeling is erkend, zich verzet tegen de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten op grond van artikel 145, lid 1, CDW of artikel 259, lid 1, DWU, en of deze overtreding van de regels in de vergunning van de douaneregeling is hersteld. Het hangt van de beantwoording van deze vragen af, of verzoekster in aanmerking komt voor de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten krachtens artikel 145, lid 1, CDW, dan wel krachtens artikel 259, lid 1, DWU voor de goederen die in de periode van 29 juni 2015 tot en met 30 april 2016 respectievelijk in de periode van 1 mei 2016 tot en met 11 september 2017 zijn ingevoerd.
- 27 1. In casu is de douaneschuld ontstaan met de aanvaarding van de douaneaangiften voor de plaatsing van de veredelde grondnotenolie in het vrije verkeer overeenkomstig artikel 201, lid 1, onder a), en lid 2, CDW of voor het in het vrije verkeer brengen van de veredelde grondnotenolie overeenkomstig artikel 77, lid 1, onder a), en lid 2, DWU onder regelingcode 4000 (gelijktijdige aangifte voor het vrije verkeer en tot verbruik van goederen zonder voorafgaande regeling, zie bijlage 38 UVO-CDW respectievelijk bijlage B UVO-DWU). Als douanewaarde had verzoekster in de douaneaangiften de kosten van de verdelingshandelingen in Zwitserland aangegeven en niet de transactiewaarde van de veredelde grondnotenolie in de zin van artikel 29, lid 1, CDW, respectievelijk artikel 70, lid 1, DWU.
- 28 Het HZA is bevoegd om krachtens artikel 220, lid 1, CDW of artikel 105, lid 4, juncto lid 3, DWU een navordering ten belope van het in casu litigieuze bedrag op te leggen, wanneer verzoekster ten onrechte een beroep heeft gedaan op de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten als bedoeld in artikel 145, lid 1, CDW dan wel artikel 259, lid 1, DWU. In dat geval zouden de invoerrechten immers eerst tegen een lager bedrag dan eigenlijk verschuldigd geboekt en vastgesteld zijn.

- 29 2. Verzoekster heeft evenwel de in Nederland ingediende aangiften ten uitvoer, waarin in vak 37 aanvankelijk regelingcode 1000 (definitieve uitvoer zonder voorafgaande regeling) was aangegeven, door het Nederlandse douanekantoor dat de aangiften ten uitvoer had aanvaard, achteraf laten wijzigen. Daarbij heeft het Nederlandse douanekantoor in vak 2 verzoekster als exporteur en in vak 37 als regelingcode 2100 (tijdelijke uitvoer in het kader van de regeling passieve veredeling zonder voorafgaande regeling) ingevuld alsook in vak 44 verwezen naar de aan verzoekster verleende vergunning voor passief veredelingsverkeer. Daarmee zou de fout mogelijk zijn hersteld.
- 30 a) Door de wijzigingen in de aangiften ten uitvoer zijn deze aangepast aan de eisen van de passieve veredeling. De verwijzende rechter neigt tot de opvatting dat deze beschikkingen van het Nederlandse douanekantoor krachtens artikel 26 DWU gelden in het gehele douanegebied van de Unie en dus bindend zijn voor het HZA, ook al zou de wijziging onrechtmatig zijn geweest, omdat het Nederlandse douanekantoor niet als douanekantoor was erkend voor de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de regeling passieve veredeling.
- 31 b) De bij de invoer ingediende douaneaangiften zijn niet achteraf gewijzigd. Ter terechtzitting heeft het HZA de verwijzende rechter evenwel te kennen gegeven dat het deze douaneaangiften voor de zuivering van de passieve veredeling zou erkennen, omdat de goederen door het invullen van regelingcode 4000 in vak 37 van de douaneaangiften waren aangegeven voor het vrije verkeer en tot verbruik en daarmee was verzocht om een douaneregeling waardoor de passieve veredeling kon worden gezuiverd. Het feit dat uit regelingcode 4000 de voorafgaande regeling van passieve veredeling niet valt op te maken, verzet zich in de ogen van het HZA niet tegen de verlening van de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten op grond van artikel 145, lid 1, CDW of artikel 259, lid 1, DWU.
- 32 Bovendien heeft het Hof met betrekking tot de actieve veredeling reeds geoordeeld dat de regelingcode overeenkomstig artikel 78, lid 3, CDW in beginsel kan worden gewijzigd (arrest van 14 januari 2010, Terex Equipment e.a., C-430/08 en C-431/08, EU:C:2010:15, punt 65).
- 33 c) Ook is tussen partijen onbetwist dat de veredelingshandelingen in Zwitserland correct zijn verricht.
- 34 d) Indien bijgevolg de wijziging van de aangiften ten uitvoer zou volstaan om de toepassing van de regeling passieve veredeling aan te passen aan de vereisten van de vergunning voor de douaneregeling, zou verzoekster in aanmerking kunnen komen voor de in artikel 145, lid 1, CDW respectievelijk artikel 259, lid 1, DWU bedoelde gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten. In dat geval zou het HZA ten onrechte een navordering aan verzoekster hebben opgelegd.
- 35 3. Ondanks de wijziging van de aangiften ten uitvoer betwijfelt de verwijzende rechter evenwel of de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten kan worden verleend. Het Nederlandse douanekantoor was immers noch op de datum van de

uitvoer noch tijdens de periode waarin de veredelingshandelingen zijn verricht, in de vergunning voor de douaneregeling erkend als douanekantoor voor de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de regeling passieve veredeling.

- 36 a) In de douaneregeling passieve veredeling kunnen overeenkomstig artikel 145, lid 1, CDW respectievelijk artikel 259, lid 1, DWU communautaire of Uniegoederen uit het douanegebied van de Gemeenschap of Unie worden uitgevoerd ten einde deze aan veredelingshandelingen te onderwerpen en de uit die handelingen voortkomende veredelingsproducten met gehele of gedeeltelijke vrijstelling van de rechten bij invoer in het vrije verkeer te brengen. Overeenkomstig artikel 85 juncto artikel 84, lid 1, onder b), vijfde streepje, CDW respectievelijk artikel 211, lid 1, onder a), DWU is voor een gunstige tariefbehandeling op basis van een passieve veredeling een vergunning van de douaneautoriteiten vereist.
- 37 b) Het is juist dat verzoekster voor de betrokken goederen een vergunning voor passieve veredeling had verkregen. Daarin was het Nederlandse douanekantoor NL 000xxx echter niet erkend als douanekantoor voor plaatsing onder de regeling.
- 38 Overeenkomstig artikel 505, onder a), juncto artikel 497, lid 1, UVO-CDW en bijlage 67 hierbij worden in vak 11, onder a), van de vergunning de douanekantoren voor plaatsing onder de douaneregeling aangewezen. Sinds het van kracht worden van de DWU zijn soortgelijke bepalingen opgenomen in artikel 22 van gedelegeerde verordening (EU) 2016/341 van de Commissie van 17 december 2015 tot aanvulling van verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad met overgangsbepalingen voor sommige bepalingen van het douanewetboek van de Unie wanneer de betrokken IT-systemen nog niet operationeel zijn, en tot wijziging van gedelegeerde verordening (EU) 2015/2446 van de Commissie (PB 2016, L 69, blz. 1), gelezen in samenhang met bijlage 12.
- 39 In casu heeft het HZA HauptZollamt 1 – Zollamt W – en Zollamt Z van het HZA erkend als douanekantoor voor plaatsing onder de regeling.
- 40 Het Nederlandse douanekantoor NL 000xxx is pas met ingang van 16 maart 2018 in de vergunning opgenomen, dat wil zeggen na de in casu te beoordelen veredelingshandelingen. In de periode van juni 2015 tot en met september 2017 is bij het Nederlandse douanekantoor dus geen vergunning verleend om de goederen onder de regeling passieve veredeling te plaatsen. Dit zou ertoe kunnen leiden dat zelfs wanneer rekening wordt gehouden met de gewijzigde aangiften ten uitvoer, de uitvoering van de passieve veredeling niet voldoet aan de vereisten van de verplichte vergunning van artikel 85 CDW, juncto artikel 84, lid 1, onder b), vijfde streepje, CDW, of artikel 211, lid 1, onder a) DWU.
- 41 c) Verder heeft het Hof geoordeeld dat een herziening van een douaneaangifte nadat de goederen zijn vrijgegeven, overeenkomstig artikel 78, lid 3, CDW zeker mogelijk is, wanneer de bepalingen betreffende de betrokken douaneregeling

werden toegepast op basis van onjuiste of onvolledige gegevens. Dit geldt echter slechts met inachtneming van de in voorkomend geval vastgestelde bepalingen. Bijgevolg mogen de doelstellingen van de regeling – in casu de passieve veredeling – geen gevaar hebben gelopen (arrest van het Hof van 14 januari 2010, *Terex Equipment e.a.*, C-430/08 en C-431/08, EU:C:2010:15, punt 65, met betrekking tot de actieve veredeling). De economie van voormeld artikel bestaat er immers in, de douaneregeling af te stemmen op de werkelijke situatie (arresten van het Hof van 12 oktober 2017, *Tigers*, C-156/16, EU:C:2017:754, punt 31); 16 juli 2020, [REDACTED] C-97/19, EU:C:2020:574, punt 32, en 12 juli 2012, *Südzucker e.a.*, C-608/10, C-10/11 en C-23/11, EU:C:2012:444, punt 47). Bepalend is evenwel, dat geen bepaling van het CDW – respectievelijk DWU – zich tegen de verzochte herziening verzet (vergelijk arrest van het Hof van 16 juli 2020, [REDACTED] C-97/19, EU:C:2020:574, punten 36 e.v.).

- 42 In casu zou het feit dat bij het Nederlandse douanekantoor geen vergunning was verleend om ruwe grondnotenolie onder de regeling passieve veredeling te plaatsen, evenwel in de weg kunnen staan aan de toekenning van de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten. Daardoor zouden artikel 85 CDW juncto artikel 84, lid 1, onder b), vijfde streepje, CDW respectievelijk artikel 211, lid 1, onder a), DWU kunnen zijn overtreden.
- 43 Een soortgelijke gedachte blijkt uit artikel 173, lid 3, DWU, volgens hetwelk een wijziging van de douaneaangifte nadat de goederen zijn vrijgegeven, tot doel heeft de aangever in staat te stellen zijn verplichtingen na te komen die voortvloeien uit de plaatsing van de goederen onder de betrokken douaneregeling.
- 44 Anderzijds is aannemelijk dat het HZA gebonden is aan de beschikking van het Nederlandse douanekantoor betreffende de wijziging van de douaneaangiften op grond van artikel 26 DWU, zelfs wanneer de wijziging van de douaneaangiften door het Nederlandse douanekantoor niet had mogen plaatsvinden en diens beschikking onwettig zou zijn. Bovendien wijst niets erop dat verzoekster heeft gehandeld met het oogmerk van bedrog.
- 45 d) Verder dient in aanmerking te worden genomen dat door de aanwijzing van douanekantoren waarbij de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de regeling passieve veredeling mogen worden geplaatst, gewaarborgd wordt dat de vereisten van de vergunning getoetst worden en indien nodig passende maatregelen worden genomen ten einde de identificatie te waarborgen (vergelijk artikel 586, UVO-CDW; artikel 240, lid 1, onder a), gedelegeerde verordening (EU) 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, blz. 1). Wanneer een douanekantoor de vergunning echter niet kent en uit de regelingcode evenmin blijkt dat de aangever een regeling passieve veredeling wenst toe te passen, bestaat er voor het douanekantoor geen aanleiding zich van de identificatie van de goederen te vergewissen om deze later met de ingevoerde veredelingsproducten te kunnen vergelijken. De vermelding van de juiste code

van de regeling is dus van bijzonder groot belang voor het douanetoezicht in het kader van een veredelingsregeling (zie met betrekking tot de actieve veredeling arrest van het Hof van 14 januari 2010, Terex Equipment e.a., C-430/08 en C-431/08, EU:C:2010:15, punt 43).

- 46 Bij het onderzoek of een douaneaangifte overeenkomstig artikel 78, lid 3, CDW mag worden gewijzigd, heeft het Hof evenwel geoordeeld dat de daadwerkelijke verifieerbaarheid beslissend was. Dientengevolge kan wat betreft een wijziging van de gegevens die betrekking hebben op de aard of de hoedanigheid van de goederen een herziening worden afgewezen, wanneer een fysieke controle van de goederen noodzakelijk is. Indien daarentegen de te verrichten verificaties niet vereisen dat de goederen worden aangebracht, bijvoorbeeld wanneer voor het verzoek om herziening enkel een onderzoek van de boekhoudkundige of contractuele bescheiden nodig is, is een herziening in beginsel mogelijk (arrest van het Hof van 20 oktober 2005, Overland Footwear, C-468/03, EU:C:2018:624, punt 48 e.v.). Daarentegen staat het enkele feit dat een materiële controle van de goederen vóór de uitvoer ervan onmogelijk is geworden, niet in de weg aan een herziening op grond van artikel 78 CDW (arrest van het Hof van 16 juli 2020, ██████████ C-97/19, EU:C:2020:574, punt 41).
- 47 e) Verzoekster beschikte evenmin over een grensoverschrijdende vergunning in de zin van artikel 500 UVO-CDW. Dit ware nodig geweest om het Nederlandse douanekantoor bij de vergunning passieve veredeling te betrekken. Daarbij zouden immers douaneadministraties in meer dan één lidstaat betrokken zijn geweest (artikel 1, punt 13, derde streepje, UVO-CDW). Verzoekster heeft evenmin door de indiening van de aangiften ten uitvoer een aanvraag voor een grensoverschrijdende vergunning ingediend, aangezien deze overeenkomstig artikel 497, lid 4, UVO-CDW schriftelijk moet worden aangevraagd (vergelijk artikel 497, lid 1, UVO-CDW).
- 48 De vraag of onder vigeur van het DWU een raadplegingsprocedure op grond van artikel 260 UVO-DWU heeft plaatsgevonden, is in de onderhavige procedure tot dusver niet vastgesteld. Overeenkomstig artikel 261, lid 1, onder c), UVO-DWU is een raadplegingsprocedure in een geval als het onderhavige evenwel mogelijk niet vereist, aangezien de enige activiteit van Nederland – voor zover gebleken – een handeling betreft waarbij het douanekantoor van plaatsing en het douanekantoor van aanzuivering niet dezelfde zijn.
- 49 f) Anderzijds zij erop gewezen dat, zoals verzoekster terecht heeft betoogd, het Nederlandse douanekantoor de douaneaangiften voor de tijdelijke uitvoer van de goederen heeft gewijzigd en maatregelen tot waarborging van de identificatie dus kennelijk niet nodig heeft geacht. In dat geval had het de douaneaangiften immers niet mogen wijzigen, aangezien uitgebleven maatregelen tot waarborging van de identificatie na de beëindiging van veredelingsverkeer achteraf niet meer mogelijk zijn. Aangezien bovendien niet wordt betwist dat de verdelingshandelingen correct zijn uitgevoerd en er evenmin aanwijzingen zijn dat verzoekster andere of meer goederen heeft wederingevoerd dan de overeenkomstige tijdelijk

uitgevoerde goederen, houdt de niet-vermelding van het Nederlandse douanekantoor in de vergunning voor de douaneregeling uiteindelijk een schending van een formeel vereiste in. Bovendien was de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de regeling passieve veredeling zonder meer mogelijk geweest bij twee erkende douanekantoren in Duitsland. Gelet op deze omstandigheden zou het dus onevenredig kunnen lijken om verzoekster de in casu litigieuze invoerrechten op te leggen.

- 50 4. Voor zover niet reeds de vergunning voor passieve veredeling in de weg staat aan de gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten, bestaat er twijfel over de vraag of de fout bij de toepassing van de regeling ondanks de wijziging van de douaneaangiften voor de uitvoer van de goederen is hersteld.
- 51 a) Overeenkomstig artikel 150, lid 2, CDW wordt gehele of gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten als bedoeld in artikel 151, lid 1, niet verleend wanneer aan een van de voorwaarden of verplichtingen met betrekking tot de regeling passieve veredeling niet is voldaan, tenzij vaststaat dat dit verzuim zonder werkelijke gevolgen is gebleven voor de juiste werking van deze regeling.
- 52 Het Finanzgericht dat in eerste instantie uitspraak heeft gedaan in het geding, heeft vastgesteld dat het feit dat de ruwe grondnotenolie niet bij HZA 1 – Zollamt W – of bij Zollamt Z voor tijdelijke uitvoer is aangegeven, niet zonder werkelijke gevolgen is gebleven voor de juiste werking van de regeling passieve veredeling. Doordat verzoekster in de aangiften ten uitvoer niet op de voorgenomen passieve veredeling heeft gewezen, waren immers noch de Nederlandse noch de Duitse douaneautoriteiten in staat de identificatie van de tijdelijk uitgevoerde goederen met de veredelingsproducten te verifiëren.
- 53 Artikel 150, lid 2, CDW heeft echter betrekking op de „regeling passieve veredeling”, hetgeen ervoor zou kunnen pleiten dat deze bepaling enkel hoeft te worden toegepast, wanneer de goederen reeds onder de douaneregeling zijn geplaatst en hierna niet is voldaan aan een voorwaarde of verplichting van de passieve veredeling. In casu is de fout evenwel begaan vóór de plaatsing van de tijdelijk uitgevoerde goederen onder de douaneregeling, omdat verzoekster de douaneaangiften bij een niet-erkend douanekantoor heeft ingediend.
- 54 In dit verband is de verwijzende rechter zo vrij erop te wijzen dat volgens het dienstvoorschrift van de Duitse douaneadministratie in geval de tijdelijk uitgevoerde goederen bij een niet-erkend douanekantoor onder de regeling worden geplaatst, artikel 150, lid 2, CDW van toepassing is [alinea 902 van Dienstvorschrift Passive Veredelung vom 17.02.2012 (dienstvoorschrift passieve veredeling van 17 februari 2012.) – III B 1 – Z 1601/11/10002, geldig tot 13 juli 2015]. Indien verzoekster de douaneaangiften derhalve bij een niet-erkend Duits douanekantoor had ingediend, zou het HZA na correctie van de aangiften ten uitvoer gedeeltelijke vrijstelling van invoerrechten hebben verleend. Het feit dat hiermee anders wordt omgegaan wanneer een niet-erkend douanekantoor van een

andere lidstaat betrokken is, is in strijd met het feit dat de douanewetgeving uitgaat van één Europees douanegebied (artikel 3 CDW).

- 55 b) Wat het herstel van procedurele fouten betreft, voorziet de douanewetgeving in andere mogelijkheden, aan de voorwaarden waarvan – in ieder geval uitgaande van hun formulering – in de ogen van de verwijzende rechter niet is voldaan.
- 56 aa) Krachtens artikel 212 bis CDW kan ondanks onregelmatigheden onder bepaalde voorwaarden een gedeeltelijke vrijstelling van rechten krachtens artikel 145 CDW worden ingeroepen. Dit is echter slechts het geval wanneer de douaneschuld bij invoer is ontstaan op grond van de artikelen 202 tot en met 205 CDW. In het onderhavige geding is de douaneschuld echter ontstaan op grond van artikel 201, lid 1, onder a), en lid 2, CDW door de aanvaarding van de douaneaangifte voor plaatsing van de veredelingsproducten in het vrije verkeer, zodat artikel 212 bis CDW volgens de bewoordingen ervan in casu niet van toepassing is. Daarbij komt dat het Finanzgericht heeft vastgesteld dat verzoekster klaarblijkelijk nalatig heeft gehandeld. Naar Duits procesrecht is de verwijzende rechter in geval van een definitieve beslechting van het geschil aan deze vaststelling gebonden.
- 57 bb) Voor de importen die onder vigeur van het DWU de Unie hebben plaatsgevonden, zou in casu een toepassing van artikel 86, lid 6, DWU kunnen worden overwogen. Dit veronderstelt dat de overtreding waardoor de douaneschuld is ontstaan, geen poging tot bedrog inhield. In casu was dit niet het geval, zodat de klaarblijkelijke nalatigheid van verzoekster die het Finanzgericht heeft vastgesteld, zich niet tegen een herstel van de onregelmatigheid krachtens de nieuwe douanewetgeving verzet.
- 58 In casu is de douaneschuld echter niet op grond van artikel 79 of 82 DWU ontstaan, maar krachtens artikel 77, lid 1, onder a), en lid 2, DWU door het in het vrije verkeer brengen van de veredelingsproducten. Verzoekster heeft immers voor de veredelingsproducten telkens een aangifte voor het vrije verkeer en tot verbruik van goederen onder regelingcode 4000 ingediend. Deze douaneaangiften zijn telkens door het douanekantoor aanvaard.
- 59 De verwijzende rechter betwijfelt of een analoge toepassing van artikel 86, lid 6, DWU op het ontstaan van een douaneschuld op grond van artikel 77, lid 1, onder a), en lid 2, DWU is toegestaan. Dit volgt reeds uit het feit dat artikel 86, lid 6, DWU volgens de bewoordingen ervan niet van toepassing is op de in artikel 77 DWU bedoelde situaties, maar een herstel van het ontstaan van de douaneschuld enkel in geval van een onregelmatigheid mogelijk is. Ook overweging 38 DWU, die eveneens ziet op de niet-naleving van de douanewetgeving, pleit tegen een analoge toepassing.