



Datum van inontvangstneming : 21/05/2018

# Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

Nr. 16/01523

6 april 2018

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>1076883</u>		
Luxemburg	12. 04. 2018	De Griffier, voor deze
Fax/E-mail:	<u>/</u>	<i>Manuela Ferreira</i> Maria Manuela Ferreira Hoofdadministrateur
Neergelegd op:	<u>11/04/2018</u>	

## Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 10 februari 2016, nr. 14/00285, op het hoger beroep van CEVA Freight Holland B.V. te Amsterdam (hierna: belanghebbende) tegen een uitspraak van de Rechtbank Noord-Holland (nr. AWB 13/3221) betreffende aan belanghebbende uitgereikte uitnodigingen tot betaling van douanerechten. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

### 1. Geding in cassatie

De Staatssecretaris heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend. Zij heeft tevens incidenteel beroep in cassatie ingesteld.

<b>CURIA GREFFE</b> Luxembourg
<b>11. 04. 2018</b>

Het beroepschrift in cassatie en het geschrift waarbij incidenteel beroep in cassatie is ingesteld, zijn aan dit arrest gehecht en maken daarvan deel uit.

De Staatssecretaris heeft schriftelijk zijn zienswijze omtrent het incidenteel beroep naar voren gebracht.

De Staatssecretaris heeft in het principale beroep een conclusie van repliek ingediend.

Belanghebbende heeft in het principale beroep een conclusie van dupliek ingediend.

Belanghebbende heeft in het incidentele beroep een conclusie van repliek ingediend.

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. Belanghebbende heeft, daartoe in de gelegenheid gesteld, gereageerd op de aan partijen in concept voorgelegde vraagstelling.

## 2. Uitgangspunten in cassatie

2.1. Belanghebbende is douane-expediteur. Zij doet in opdracht van importeurs op eigen naam en voor eigen rekening aangiften voor het vrije verkeer. Deze aangiften doet belanghebbende op een vereenvoudigde wijze, en wel met toepassing van de zogeheten domiciliëringsprocedure als bedoeld in artikel 76, lid 1, letter c, van het Communautair douanewetboek (hierna: het CDW). Deze regeling houdt kort gezegd in dat de aangifte voor het vrije verkeer van een goed geschiedt door inschrijving van dat goed in de (bedrijfs)administratie. Deze inschrijving - waarbij de datum van die inschrijving moet worden vermeld - heeft dezelfde juridische waarde als de aanvaarding van

een schriftelijk bij de douane ingediende aangifte (artikel 76, lid 3, van het CDW). De aangever moet na de inschrijving een aanvullende aangifte indienen, die een algemeen, periodiek of samenvattend karakter kan hebben (artikel 76, lid 2, van het CDW) en op de voet van artikel 76, lid 3, van het CDW één enkele en ondeelbare akte vormt met de vereenvoudigde aangifte. Belanghebbende doet na afloop van elke kalendermaand bij de douane een aanvullende aangifte van alle in die maand door haar met gebruikmaking van deze procedure voor het vrije verkeer aangegeven goederen.

2.2. Belanghebbende heeft in de periode van 1 maart 2010 tot en met 31 oktober 2010 in opdracht van Western Digital Deutschland GmbH, Western Digital UK Ltd en Western Digital Technology Inc (hierna: de ondernemingen) met gebruikmaking van de domiciliëringsprocedure honderden aangiften gedaan voor het in het vrije verkeer brengen van diverse modellen mediaspelers (hierna: de mediaspelers). Belanghebbende heeft de mediaspelers ingedeeld onder postonderverdeling 8471 70 50 respectievelijk postonderverdeling 8517 62 00 van de Gecombineerde Nomenclatuur (hierna: de GN). Het bij deze postonderverdelingen behorende tarief van douanerechten is nul percent. De douane heeft de mediaspelers vrijgegeven zonder heffing van rechten bij invoer.

2.3. In 2011 heeft de douane de hiervoor in 2.2 bedoelde aangiften aan een controle onderworpen. De Inspecteur heeft zich naar aanleiding van deze controle op het standpunt gesteld dat de mediaspelers onder

postonderverdeling 8521 90 00 van de GN moeten worden ingedeeld (tarief 13,9 percent).

Bij brief van 22 februari 2013 heeft de Inspecteur belanghebbende in kennis gesteld van zijn voornemen tot navordering van douanerechten. De Inspecteur heeft bij de navordering de douanewaarde van de mediaspelers gebaseerd op de prijzen die belanghebbende heeft opgegeven. Het betrof de prijzen waarvoor de ondernemingen de mediaspelers hebben verkocht. Deze prijzen kunnen gelden als prijs voor uitvoer naar de Gemeenschap als bedoeld in artikel 29 van het CDW, gelezen in samenhang met artikel 147, lid 1, tweede alinea, van de Uitvoeringsverordening communautair douanewetboek (hierna: de UCDW).

2.4. Op 27 februari 2013 heeft de Inspecteur een reactie van belanghebbende op het voornemen tot navordering ontvangen. In die reactie verzoekt belanghebbende onder meer - onder verwijzing naar artikel 78 van het CDW - de douanewaarde te verlagen door bij de berekening ervan uit te gaan van de lagere prijs die de in Azië gevestigde producent van de mediaspelers aan de ondernemingen in rekening heeft gebracht.

2.5. De Inspecteur heeft met betrekking tot de hiervoor in 2.2 bedoelde invoeraangiften uitnodigingen tot betaling vastgesteld. Deze uitnodigingen tot betaling zijn verenigd op één aanslagbiljet, gedagtekend 28 februari 2013. Op dit aanslagbiljet is onder meer het volgende vermeld:

"Op 27 februari 2013 heb ik een reactie ontvangen van [de gemachtigde] met betrekking tot het voornemen een uitnodiging tot betaling op te leggen bij [belanghebbende]. (...)

Gelet op het mogelijk verjaren van de navorderingstermijn, heb ik besloten om de uitnodiging tot betaling op te leggen conform mijn voornemen zoals vermeld in mijn brief van 22 februari 2013.

Echter, ik zal alsnog uw reactie inhoudelijk beoordelen en indien er voor mij aanleiding bestaat om de uitnodiging tot betaling te verminderen, dan wel geheel ongedaan te maken, zal ik dit alsnog ambtshalve doen.”.

2.6. Het aanslagbiljet is op (donderdag) 28 februari 2013 op de post gedaan. Belanghebbende heeft het aanslagbiljet op (maandag) 4 maart 2013 ontvangen.

2.7. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen de uitnodigingen tot betaling en daarbij opnieuw verzocht om herziening op de voet van artikel 78, lid 1, van het CDW.

2.8. De Inspecteur heeft bij de uitspraken op bezwaar de uitnodigingen tot betaling verminderd vanwege door hem ten onrechte bijgetelde vrachtkosten. De door belanghebbende gedane verzoeken om herziening heeft hij bij deze uitspraken afgewezen. Hij heeft dit gedaan op de gronden (i) dat belanghebbende bij het doen van de aangiften telkens een bewuste keuze heeft gemaakt tussen twee prijzen die elk bruikbaar zijn voor de bepaling van de douanewaarde, (ii) dat de door haar in de aangiften opgegeven prijzen juist zijn, en (iii) dat een verzoek om herziening op de voet van artikel 78 van het CDW niet is bedoeld om aangevers achteraf de mogelijkheid te geven terug te komen van een niet onjuist gegeven in een invoeraangifte dat als gevolg van een bewuste keuze daarin is opgenomen.

3. Beoordeling van 's Hofs uitspraak naar aanleiding van het in het principale beroep voorgestelde middel en ambtshalve

*Herziening van de aangifte volgens artikel 78 CDW*

3.1. Het Hof heeft, onder verwijzing naar het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 20 oktober 2005, Overland Footwear II, C-468/03, ECLI:EU:C:2005:624, hierna: het arrest Overland Footwear II, punten 67 tot en met 70, overwogen dat de omstandigheid dat een aangifte op een bepaald punt formeel gezien juist is, niet eraan in de weg staat dat die aangifte op dat punt wordt gewijzigd. Blijkens het arrest Overland Footwear II kan een fout die bestaat in een onbedoelde vergissing hoe dan ook niet worden aangemerkt als de uitoefening van een keuze, wat per definitie een bewuste handeling is, aldus het Hof.

Naar het oordeel van het Hof kan de keuze van belanghebbende met betrekking tot de prijs van de mediaspelers niet los worden gezien van de vergissing die belanghebbende heeft begaan bij de tariefindeling ervan. Onder deze omstandigheden moet deze keuze naar het oordeel van het Hof voor de toepassing van artikel 78, lid 3, van het CDW evenzeer als een vergissing worden aangemerkt, zodat de Inspecteur de herziening heeft geweigerd op gronden die dit oordeel niet kunnen dragen.

Het Hof heeft de Inspecteur opgedragen opnieuw te beslissen op het verzoek om herziening en belanghebbende daarbij in de gelegenheid te stellen haar verzoek cijfermatig te onderbouwen onder overlegging van de desbetreffende facturen.

3.2. Het middel richt zich tegen de hiervoor in 3.1 weergegeven oordelen van het Hof. Volgens het middel heeft het Hof een onjuist criterium toegepast, aangezien - zo betoogt het middel - voor toepassing van artikel 78, lid 3, van het CDW niet relevant is of de aangever een vergissing heeft begaan. Herziening is volgens het middel alleen aan de orde indien een in de aangifte(n) vermeld gegeven onjuist of onvolledig is. Het middel bestrijdt bovendien de begrijpelijkheid van het oordeel van het Hof dat belanghebbende zich heeft vergist.

3.3. De leden 1 en 3 van artikel 78 van het CDW luiden als volgt:

"1. De douaneautoriteiten kunnen na de vrijgave van de goederen ambtshalve of op verzoek van de aangever tot herziening van de aangifte overgaan.

(...)

3. Indien uit de herziening van de aangifte of uit de controles achteraf blijkt dat de bepalingen die voor de betrokken douaneregeling gelden, op grond van onjuiste of onvolledige gegevens zijn toegepast, nemen de douaneautoriteiten, met in achtneming van de eventueel vastgestelde bepalingen, de nodige maatregelen om een en ander recht te zetten, rekening houdend met de nieuwe gegevens waarover zij beschikken."

3.4. In het onderhavige geval heeft de Inspecteur met betrekking tot de hiervoor in 2.2 bedoelde aangiften gebruik gemaakt van de in artikel 78, lid 1, van het CDW bedoelde bevoegdheid tot herziening van de in de aangiften opgegeven tariefpost. In het kader van de toepassing van artikel 78, lid 3, heeft hij besloten tot het boeken achteraf van douaneschulden.

Belanghebbende heeft zich tegen de hoogte van de door de Inspecteur vastgestelde douaneschulden verweerd met - onder meer - het verzoek om in afwijking van de eerder



door haar verstrekte gegevens de douanewaarde te berekenen op basis van een lagere prijs, te weten de prijs die de ondernemingen aan de producent in Azië hebben betaald. Op grond van artikel 29 van het CDW in samenhang gelezen met artikel 147, lid 1, tweede alinea, van de UCDW komt ook deze prijs in aanmerking als prijs voor uitvoer naar het douanegebied van de Europese Unie.

3.5. Het Hof heeft terecht overwogen dat de wettelijke bepalingen niet eraan in de weg staan dat de douaneschuldenaar bij bezwaarschrift, gericht tegen een navordering, met het oog op verlaging van de douanewaarde verzoekt om herziening van andere in of bij de aangifte(n) vermelde gegevens dan die welke de douaneautoriteiten bij de correctie in aanmerking hebben genomen.

Het Hof heeft uit het arrest van de Hoge Raad van 9 juli 2004, nr. 39666, ECLI:NL:HR:2004:AQ0093, BNB 2004/364, afgeleid dat in een geval waarin een navordering is gebaseerd op herziening van een aangifte, een dergelijk verweer moet worden aangemerkt als een zelfstandig gedaan verzoek om herziening van de aangifte. Die gevolgtrekking is onjuist. De inspecteur heeft in een zodanig geval het besluit genomen om de desbetreffende aangifte te herzien. De uitnodiging tot betaling vormt het resultaat van die herziening. Uit de gezamenlijke bepalingen van artikel 78 van het CDW volgt dat ook de aangever in het kader van het in artikel 78, lid 3, van het CDW bedoelde rechtzetten van de toepassing van een douaneregeling, nieuwe gegevens mag inbrengen om de betrokken douaneprocedure af te stemmen op de werkelijke situatie. Hij kan zich aldus verzetten tegen een boeking achteraf van de rechten bij invoer in het kader van bezwaar

en beroep op de voet van artikel 243 van het CDW (vgl. HvJ 12 oktober 2017, Tigers GmbH, C-156/16, ECLI:EU:C:2017:754, hierna: het arrest Tigers, punt 31 en de aldaar aangehaalde rechtspraak, en HvJ 26 oktober 2017, "Aqua Pro" SIA, C-407/16, ECLI:EU:C:2017:817, punt 43).

3.6. Het middel werpt de vraag op of de douaneautoriteiten een verzoek om toepassing van een lagere transactieprijs waarop onder verwijzing naar artikel 147, lid 1, tweede alinea, van de UCDW een beroep wordt gedaan, mogen afwijzen, ook indien zij niet betwisten dat deze lagere prijs op zichzelf beschouwd een transactieprijs vormt die mag worden gehanteerd voor de bepaling van de douanewaarde. Volgens het middel biedt artikel 78 van het CDW aangevers niet de mogelijkheid terug te komen van een keuze voor een gegeven dat zij in of bij de aangifte hebben verstrekt (in dit geval: de prijs van de goederen) indien niet is (vast)gesteld dat dit gegeven onjuist is of anderszins niet bruikbaar is voor de heffing van douanerechten.

3.7. Bij de behandeling van het middel wordt het volgende overwogen.

3.7.1. Op grond van artikel 76 van het CDW in samenhang gelezen met artikel 62 van het CDW moeten aangiften alle vermeldingen bevatten die nodig zijn voor de toepassing van de bepalingen die gelden voor de douaneregeling waarvoor de goederen worden aangegeven. Voorts moeten op grond van deze bepalingen bij die aangiften alle bescheiden worden gevoegd die moeten worden overgelegd om de toepassing mogelijk te maken van de bepalingen die gelden voor de douaneregeling waarvoor de goederen zijn aangegeven.

Artikel 65 van het CDW verbiedt een aangever vermeldingen op zijn aangifte te wijzigen nadat de douaneautoriteiten de goederen waarop die aangifte betrekking heeft, hebben vrijgegeven (vgl. punt 61 van het arrest Overland Footwear II). In de punten 61 en 62 van het arrest Overland Footwear II heeft het Hof van Justitie echter overwogen dat artikel 78 van het CDW per 1 januari 1994 uitdrukkelijk de mogelijkheid heeft ingevoerd dat de douaneautoriteiten een douaneaangifte op een na de vrijgave van de goederen ingediend verzoek van de aangever herzien.

Volgens de bewoordingen van artikel 78, lid 3, van het CDW ziet het daarin vermelde "rechtzetten" op in of bij een douaneaangifte verstrekte onjuiste of onvolledige gegevens. Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie kan worden afgeleid dat hiermee wordt bedoeld op materiële fouten of vergissingen, gegevens die zijn weggelaten, of onjuiste uitleg van het toepasselijke recht (vgl. HvJ 10 december 2015, Veloserviss SIA, C-427/14, ECLI:EU:C:2015:803, punt 24, en HvJ 16 oktober 2014, VAEX Varkens- en Veehandel B.V., C-387/13, ECLI:EU:C:2014:2296, punt 50 en de aldaar aangehaalde rechtspraak).

3.7.2. In het onderhavige geval is niet in geschil dat bij belanghebbende ten tijde van het doen van de aangiften geen onzekerheid heeft bestaan over de juiste uitleg of de toepasbaarheid van artikel 147, lid 1, tweede alinea, van de UCDW in samenhang gelezen met artikel 29 van het CDW. Zij heeft bij het doen van die aangiften gemeend dat de hoogte van de prijs van de mediaspelers niet van belang was omdat zij ervan uitging dat de

mediaspelers vrij van douanerechten konden worden ingevoerd.

3.7.3. Enerzijds kan worden betoogd dat hetgeen hiervoor in 3.7.1 is overwogen met zich moet brengen dat de douaneautoriteiten bij een door hen geïnitieerde herziening van een aangifte zonder meer moeten kunnen uitgaan van de gegevens en bescheiden die in of bij een douaneaangifte door een aangever zijn verstrekt, en dat zij ervan moeten kunnen uitgaan dat in gevallen waarin gegevens in of bij een aangifte zijn verstrekt die de aangever op grond van de wettelijke bepalingen mocht kiezen, die keuze onherroepelijk is. Bovendien kan worden betoogd dat van een aangever redelijkerwijs mag worden verlangd dat hij bij het maken van een keuze voor bepaalde gegevens rekening ermee houdt dat deze gegevens op enig moment nodig kunnen blijken voor het berekenen van een douaneschuld en dat de douaneautoriteiten die gegevens zonder meer moeten kunnen gebruiken.

De herziening van artikel 78 van het CDW is in deze opvatting niet bedoeld om van een gemaakte keuze terug te komen. Steun voor deze uitleg zou kunnen worden gevonden in de punten 60 en 63 van het arrest *Overland Footwear II*, waarin het Hof van Justitie de mogelijkheid tot herziening van de aangifte lijkt te beperken tot fouten en een onjuiste uitleg van het recht. Terugkomen van een keuze is in die visie alleen mogelijk indien (a) het in de aangifte vermelde gegeven een gegeven betreft dat niet in overeenstemming is met de werkelijkheid, dan wel (b) de aangever zich in zijn keuze heeft vergist vanwege een onjuiste uitleg van de betrokken wetsbepaling.

3.7.4. Toepassing van de hiervoor in 3.7.3 weergegeven uitleg zou in het onderhavige geval betekenen dat niet van belang is dat belanghebbende in de aangiften per vergissing een tariefpost heeft aangegeven waarvoor het tarief van douanerechten nul percent bedraagt en dat zij daarom heeft gemeend dat het niet uitmaakt welke van de op grond van artikel 147, lid 1, tweede alinea, van de UCDW bruikbare prijzen zij kiest. Dat zij - om haar moverende redenen - heeft volstaan met het opgeven van de hoogste prijs van de te kiezen prijzen als grondslag voor de douanewaarde, moet bij deze uitleg voor haar rekening komen. Bij deze uitleg moeten de door belanghebbende bij de aangiften verstrekte hogere prijzen worden gehanteerd voor het bepalen van de douanewaarde, zodat de Inspecteur bij het vaststellen van de uitnodigingen tot betaling terecht van die prijzen is uitgaan.

3.7.5. Anderzijds kan worden betoogd dat "onbedoelde vergissingen", als vermeld in punt 69 van het arrest Overland Footwear II, ruim moet worden opgevat.

In dit licht verdient opmerking dat artikel 29 van het CDW in samenhang gelezen met artikel 147 van de UCDW het mogelijk maakt dat een aangever voor de bepaling van de transactiewaarde kiest tussen de in laatstgenoemde bepaling aangewezen opeenvolgende verkopen voor uitvoer naar het douanegebied van de Europese Unie. Er lijken geen procedurele voorschriften te zijn die eraan in de weg staan dat een aangever met het oog op een vermindering van de douaneschuld in het kader van de te nemen maatregelen als bedoeld in artikel 78, lid 3, van het CDW zijn keuze herziet en een ander gegeven - dat even juist en bruikbaar is - inbrengt.

Steun voor de hiervoor bedoelde ruime opvatting meent de Hoge Raad te vinden in de punten 67 en 68 van het arrest Overland Footwear II. Daaruit kan worden afgeleid dat het Hof van Justitie tot de "onbedoelde vergissingen" rekent het geval waarin een douaneaangifte formeel gezien geen afzonderlijke vermelding van een inkoopcommissie bevat, terwijl voldoende bewijs is geleverd van het bestaan en de hoogte van die inkoopcommissie. Naar het oordeel van het Hof van Justitie mag deze omstandigheid immers niet tot gevolg hebben dat rechten die op grond van loutere bewijsregels rechtmatig zijn geheven, achteraf met wettelijk verschuldigde rechten in de zin van artikel 236, lid 1, van het CDW worden gelijkgesteld. Voorts is voor deze ruime opvatting steun te vinden in het arrest Tigers, waarin het Hof van Justitie oordeelde dat artikel 78, lid 3, van het CDW zich niet ertegen verzet dat een aangever aanvullend feiten of omstandigheden aandraagt waarmee de douaneautoriteiten bij het vaststellen van de douaneschuld nog niet bekend waren. Uit dit een en ander kan worden afgeleid dat ook indien uit in of bij een aangifte overgelegde gegevens niet blijkt van een andere, lagere koopprijs die op grond van artikel 147, lid 1, van de UCDW ook in aanmerking komt voor de vaststelling van de transactiewaarde, een aangever in het kader van een boeking achteraf zonder enige beperking kan verzoeken om bij de berekening van de verschuldigde rechten uit te gaan van die lagere prijs.

Ook overigens lijken de materiële bepalingen van het CDW of de UCDW inzake de douanewaarde noch het doel of de strekking van die bepalingen zich ertegen te verzetten dat de aangever na aanvaarding van een douaneaangifte in

aanvulling op daarin vermelde gegevens andere gegevens ter bepaling van de douanewaarde verstrekt. Daaronder zou naar het oordeel van de Hoge Raad kunnen vallen een geldige factuur op grond waarvan een andere douanewaarde wordt vastgesteld, mits die douanewaarde in overeenstemming is met de werkelijkheid. Een aangever die achteraf feiten aandraagt die afwijken van hetgeen is vermeld in de door hem ingediende aangifte, zal ter zake van de juistheid van die feiten de bewijslast dragen.

In wezen geeft de aangever op deze wijze de werkelijkheid weer die hij aanstonds zou hebben gepresenteerd indien hij de vergissing niet had gemaakt. Het vorenstaande zou in dit geval betekenen dat de Inspecteur de door belanghebbende bepleite verlaging van de douanewaarde niet had mogen weigeren op de grond dat zij in haar aangiften bewust heeft gekozen voor één van de beide volgens het UCDW in aanmerking komende prijzen, en dat niet van belang is of belanghebbende zich wel of niet omtrent de tariefindeling heeft vergist.

3.8. Naar het oordeel van de Hoge Raad moeten de argumenten genoemd in 3.7.5 het zwaarst wegen. Dit is echter niet buiten redelijke twijfel. Daarom zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU de hierna in 5 geformuleerde vraag 1 voorleggen aan het Hof van Justitie.

#### 4. Beoordeling van de in het incidenteel beroep voorgestelde middelen

4.1. Middel 1 kan niet tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu het middel niet noopt tot beantwoording van rechtsvragen in ~~het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.~~

*Verjaringstermijn van artikel 221, lid 3, CDW*

4.2. Het Hof heeft geoordeeld dat de in artikel 221, lid 3, van het CDW neergelegde termijn van drie jaar niet is overschreden. Het heeft dat oordeel doen steunen op de overweging dat artikel 7:6, lid 1, van de Algemene douanewet (hierna: de Adw) zo moet worden uitgelegd dat de datum van verzending van het aanslagbiljet bepalend is voor de beoordeling of een bedrag aan rechten bij invoer tijdig is medegedeeld, en niet de datum waarop de schuldenaar het aanslagbiljet heeft ontvangen. Het Hof heeft uit het arrest van het Hof van Justitie van 13 maart 2003, Nederland/Commissie, C-156/00, ECLI:EU:C:2003:149 (hierna: arrest Nederland/Commissie), punten 26 en 68 in onderlinge samenhang gelezen, afgeleid dat deze nationale regeling in overeenstemming is met het Unierecht.

4.3. Middel 2 is gericht tegen het hiervoor in 4.2 weergegeven oordeel van het Hof. Het betoogt dat de uitnodigingen tot betaling, voor zover deze betrekking hebben op in de maand maart 2010 ontstane douaneschulden, buiten de in artikel 221, lid 3, van het CDW vermelde termijn zijn gedaan, en daarom moeten worden vernietigd. Volgens het middel bestaat geen wettelijke grondslag voor het oordeel dat de dag van verzending van het aanslagbiljet doorslaggevend is, en had het Hof daarom aansluiting moeten zoeken bij artikel 3:37, lid 3, van het Burgerlijk Wetboek (hierna: BW) in samenhang gelezen met artikel 3:59 BW. Op grond van die bepalingen treedt een tot een bepaalde persoon gerichte verklaring pas in werking wanneer deze verklaring die persoon heeft bereikt. In dit geval zou dat



zijn de datum van ontvangst (4 maart 2013) van het aanslagbiljet.

4.4. Vooropgesteld wordt dat op grond van artikel 201, lid 2, van het CDW de douaneschuld ontstaat op het tijdstip waarop de desbetreffende douaneaangifte wordt aanvaard. Bij gebruikmaking van de domiciliëringsprocedure wordt deze aanvaarding geacht plaats te vinden op het tijdstip van de inschrijving in de administratie van de vergunninghouder. Anders dan het middel betoogt, kan de verjaring als bedoeld in artikel 221, lid 3, van het CDW niet zien op alle in de maand maart 2010 gedane aangiften, en kan - als het tijdstip van ontvangst van het aanslagbiljet maatgevend zou zijn - de verjaring uitsluitend betrekking hebben op die aangiften die vóór 4 maart 2010 door inschrijving in de bedrijfsadministratie zijn aanvaard. In zoverre faalt het middel.

4.5. Het middel voor het overige stelt aan de orde de vraag of de mededelingen aan belanghebbende binnen de daartoe in artikel 221, lid 3, van het CDW gestelde vervaltermijn van drie jaar hebben plaatsgevonden voor zover douaneschulden zijn ontstaan vóór 4 maart 2010.

4.6.1. De wijze waarop de mededeling, bedoeld in artikel 221, lid 1, van het CDW wordt gedaan, is een aangelegenheid die behoort tot de interne rechtsorde van elk van de lidstaten (zie HvJ 23 februari 2006, Molenbergnatie N.V., C-201/04, ECLI:EU:C:2006:136, hierna: het arrest Molenbergnatie, punt 53).

4.6.2. In Nederland is de wijze waarop die mededeling wordt gedaan geregeld in artikel 7:6, lid 1, van de Adw

gelezen in samenhang met artikel 8, lid 1, van de Invorderingswet 1990.

4.6.3. De leden 1 en 3 van artikel 7:6 van de Adw luiden als volgt:

"1. De mededeling van het bedrag aan rechten aan de schuldenaar geschiedt door het toezenden van een op een aanslagbiljet vermelde uitnodiging tot betaling. Het aanslagbiljet wordt voorzien van een dagtekening die geldt als dagtekening van de vaststelling van de uitnodiging tot betaling. De inspecteur stelt het aanslagbiljet ter invordering van het daaruit bijkomende bedrag aan rechten aan de ontvanger ter hand.

(...)

3. Op een aanslagbiljet mogen verschillende mededelingen van bedragen aan rechten en bedragen als bedoeld in het tweede lid worden vermeld."

Artikel 8, lid 1, van de Invorderingswet 1990 (tekst 2010) luidt als volgt:

"1. De ontvanger maakt de belastingaanslag bekend door verzending of uitreiking van het door de inspecteur voor de belastingschuldige opgemaakte aanslagbiljet, met dien verstande dat een uitnodiging tot betaling, door de inspecteur vastgesteld in de vorm van een elektronisch bericht, door de ontvanger langs elektronische weg aan de belastingschuldige wordt toegezonden."

4.6.4. Op grond van artikel 7:6 van de Adw in samenhang gelezen met artikel 8, lid 1, van de Invorderingswet 1990 moet de mededeling geschieden door het toezenden (per post of langs elektronische weg) of uitreiken van een op een aanslagbiljet vermelde uitnodiging tot betaling. Daartoe wordt het door de Inspecteur opgemaakte aanslagbiljet (op papier of in elektronische vorm) aan een andere functionaris van de belastingdienst/douane (de ontvanger, hier optredend als

douaneautoriteit in de zin van het CDW) ter hand gesteld. Deze heeft de taak de douaneschuld in overeenstemming met de bepalingen van de Invorderingswet 1990 aan de douaneschuldenaar bekend te maken en in te vorderen. In het geval van boeking achteraf vangt deze invordering in de regel aan met de toezending van het aanslagbiljet per post aan de schuldenaar.

4.7.1. De vraag rijst hoe de in artikel 221, lid 3, van het CDW gestelde voorwaarde dat de mededeling aan de schuldenaar moet plaatsvinden binnen drie jaar nadat de douaneschuld is ontstaan, moet worden uitgelegd. In het bijzonder ligt de vraag voor of voor de vaststelling dat een douaneschuld is verjaard van belang is dat de hiervoor bedoelde mededeling de schuldenaar heeft bereikt.

Hierbij ligt de prealabele vraag voor of de in artikel 221, lid 1, van het CDW neergelegde vrijheid van lidstaten om te bepalen op welke wijze de mededeling aan de schuldenaar moet worden gedaan, mede de vrijheid omvat te bepalen wanneer de in artikel 221, lid 3, van het CDW voorgeschreven termijn van drie jaar is verstreken.

4.7.2. Verdedigbaar is dat de aan de lidstaten geboden vrijheid nationale regels vast te stellen ter uitvoering van artikel 221, lid 1, van het CDW, naar haar aard de bevoegdheid omvat het tijdstip te bepalen waarop de mededeling geacht wordt te zijn gedaan. Het Hof is kennelijk van deze opvatting uitgegaan.

4.7.3. Daartegenover is het verdedigbaar dat in artikel 221, lid 1, van het CDW enkel de wijze waarop de mededeling wordt gedaan aan de lidstaten is overgelaten, en dat het aanwijzen van het moment waarop de mededeling geacht wordt te zijn gedaan (het moment waarop de

mededeling aan de schuldenaar wordt toegezonden of uitgereikt dan wel het moment waarop de schuldenaar de mededeling ontvangt) ligt besloten in de bepaling van het CDW waarin een termijn is voorgeschreven. Termijnen die afhangen van het tijdstip waarop de mededeling is gedaan, zijn niet alleen de in artikel 221, lid 3, van het CDW voorgeschreven verjaringstermijn, maar bijvoorbeeld ook de in artikel 222 van het CDW voorgeschreven termijnen van betaling door de schuldenaar en de in artikel 236, lid 2, van het CDW opgenomen termijn waarbinnen een verzoek om terugbetaling of kwijtschelding moet worden gedaan.

In het arrest Molenbergnatie heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat de mededeling aldus moet geschieden dat de schuldenaar van de douaneschuld in staat wordt gesteld zijn rechten precies te kennen (punt 53), en voorts dat gewaarborgd moet zijn dat de schuldenaar over passende informatie kan beschikken die hem in staat stelt zijn rechten te kennen. De schuldenaar kan zijn rechtspositie omtrent een eventuele verjaring niet eerder bepalen dan bij ontvangst van de mededeling. Daarom ligt het voor de hand aan te nemen dat het bepalen van het tijdstip waarop de mededeling heeft plaatsgevonden niet een uitleg van artikel 221, lid 1, van het CDW betreft maar een uitleg van het derde lid van die bepaling. De keuze voor de wijze waarop de in artikel 221, lid 1, van het CDW, bedoelde mededeling wordt gedaan - digitaal, per post of door persoonlijke uitreiking - kan immers bepalen of de mededeling is gedaan binnen de termijn van artikel 221, lid 3, van het CDW. Het ligt voor de hand dat het Hof van Justitie een uniforme toepassing van de in artikel 221, lid 3, van het CDW vermelde termijn waarborgt.

Immers, indien het einde van de voor het doen van mededeling geldende verjaringstermijn tot de interne rechtsorde van de lidstaten zou behoren, zouden - als gevolg van de verschillende geëigende wijzen waarop lidstaten de mededeling kunnen doen - schuldenaren die niet in de lidstaat van invoer zijn gevestigd, worden geconfronteerd met verschillende nationale regels, hetgeen de bepaling van hun rechtspositie kan bemoeilijken.

4.7.4. Gelet op dit een en ander acht de Hoge Raad het niet buiten redelijke twijfel dat het vaststellen van het tijdstip waarop de mededeling aan de schuldenaar plaatsvindt - bepalend voor het verstrijken van de termijn waarbinnen een mededeling rechtsgeldig kan worden gedaan - niet een uniforme Unierechtelijke uitlegging vergt. Daarom zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU de hierna in 5 geformuleerde vraag 2a voorleggen aan het Hof van Justitie.

4.8.1. Indien de beantwoording van de vraag of de mededeling aan de schuldenaar als bedoeld in artikel 221, lid 3, van het CDW binnen de in deze bepaling vermelde verjaringstermijn is geschied, tot de vrijheid van de lidstaten behoort, moet middel 2 worden verworpen. Anders dan het middel betoogt, ligt in het voorschrift van artikel 7:6, lid 1, van de Adw besloten dat de mededeling is voltooid met de toezending daarvan aan de schuldenaar. Omdat het aanslagbiljet op 28 februari 2013 op de post is gedaan, is de in artikel 221, lid 3, van het CDW bedoelde termijn van drie jaar niet verstreken.

4.8.2. Indien de vaststelling van de dag waarop de mededeling aan de schuldenaar heeft plaatsgevonden, uitleg van het Unierecht betreft, heeft het volgende te gelden.

Wat betreft de aanwijzing van deze dag komen in beginsel twee dagen in aanmerking: a) de dag van verzending van de mededeling door de douaneautoriteiten, en b) de dag van ontvangst van de mededeling door de schuldenaar.

4.8.3. Betoogd kan worden dat artikel 221, lid 3, van het CDW zo moet worden uitgelegd dat aan de schuldenaar verzonden mededelingen hem binnen de in lid 3 vermelde termijn van drie jaar moeten hebben bereikt. Deze uitleg strookt met het civielrechtelijke, in Nederland in artikel 3:37, lid 3, BW neergelegde uitgangspunt dat een tot een bepaalde persoon gerichte verklaring om haar werking te hebben, die persoon moet hebben bereikt. Deze uitleg strookt voorts met artikel 6:227c, lid 3, BW. In die bepaling is ter uitvoering van artikel 11, lid 1, van de Richtlijn 2000/31/EG van het Europees Parlement en de Raad van 8 juni 2000, Pb L blz. 1, inzake elektronische handel, bepaald dat de in die richtlijn bedoelde verklaring en het daarin bedoelde ontvangstbewijs geacht worden te zijn ontvangen, wanneer zij toegankelijk zijn voor de partijen tot wie zij zijn gericht. De hier bedoelde bepalingen luiden als volgt:

Artikel 3:37, lid 3, BW

"Een tot een bepaalde persoon gerichte verklaring moet, om haar werking te hebben, die persoon hebben bereikt. (...)".

Artikel 6:227c, leden 2 en 3, BW

"2. Indien een wederpartij van een dienstverlener langs elektronische weg een verklaring uitbrengt die door de dienstverlener mag worden opgevat hetzij als een aanvaarding van een door hem langs elektronische weg gedaan aanbod, hetzij als een aanbod naar aanleiding van een door hem langs elektronische weg gedane uitnodiging om in onderhandeling te treden, bevestigt de dienstverlener zo spoedig mogelijk langs elektronische weg de ontvangst van deze verklaring.

Zolang de ontvangst van een aanvaarding niet is bevestigd, kan de wederpartij de overeenkomst ontbinden. Het niet tijdig bevestigen van de ontvangst van een aanbod geldt als verwerping daarvan.

3. Een verklaring als bedoeld in lid 2 en de ontvangstbevestiging worden geacht te zijn ontvangen, wanneer deze toegankelijk zijn voor de partijen tot wie zij zijn gericht."

Het in deze bepalingen neergelegde uitgangspunt wordt, naar de indruk van de Hoge Raad, in de rechtsstelsels van de landen van de Unie breed gehanteerd. In artikel 1:303, lid 2, van de Principles of European Contract Law is bijvoorbeeld het uitgangspunt geformuleerd dat "any notice becomes effective when it reaches the addressee". Ook kan worden verwezen naar artikel 1.10, lid 2, van de Unidroit Principles of International Contracts, waarin staat: "A notice is effective when it reaches the person to whom it is given". Het is echter niet zeker of dit in het privaatrecht gehanteerde uitgangspunt ook heeft te gelden bij de uitleg van een publiekrechtelijke regeling als het CDW.

4.8.4. Voor de keuze voor de datum van ontvangst door de schuldenaar kan voorts worden aangevoerd dat het fundamentele beginsel van rechtszekerheid vereist dat marktdeelnemers te goeder trouw hun rechtspositie moeten kunnen bepalen. Dit is het geval wanneer deze personen, indien zij niet een mededeling van de douaneautoriteiten hebben ontvangen in de periode van drie jaar nadat een douaneschuld is ontstaan, ervan mogen uitgaan dat zij daarvoor niet meer kunnen worden aangesproken, onverminderd de toepassing van artikel 221, lid 4, van het CDW.

4.8.5. In aanmerking dient te worden genomen dat het binnen de macht van de bevoegde autoriteiten ligt te bewerkstelligen dat een mededeling in het algemeen de schuldenaar binnen de verjaringstermijn bereikt. Bij verzending per post kunnen de autoriteiten rekening houden met de met de postbezorging gemoeide tijd opdat de mededeling de schuldenaar binnen de termijn van drie jaar bereikt.

4.8.6. Ten slotte verdient opmerking dat het Hof bij de verwerping van het standpunt van belanghebbende steun heeft ontleend aan het arrest Nederland/Commissie. Uit de overwegingen 26 en 68 van dit arrest, in onderlinge samenhang gelezen, heeft het Hof afgeleid dat het Hof van Justitie de dagtekening van het aanslagbiljet waarop de uitnodigingen tot betaling zijn vermeld, beschouwt als de datum waarop de mededeling heeft plaatsgevonden. Het geschil in die zaak spitste zich echter niet toe op de hier aan de orde zijnde kwestie. Ook overigens leveren deze overwegingen geen aanwijzingen op die nuttig zijn bij het maken van de hiervoor in 4.8.2 bedoelde keuze. Om dezelfde reden kunnen evenmin aanwijzingen hiervoor worden gevonden in het arrest van het Hof van Justitie van 16 juli 2009, [REDACTED] e.a., gevoegde zaken C-124/08 en C-125/08, ECLI:EU:C:2009:469, punten 28 en 30.

4.8.7. Met betrekking tot de keuze voor de datum van ontvangst door de schuldenaar als datum waarop de mededeling in de zin van artikel 221, lid 3, van het CDW heeft plaatsgevonden, moet echter worden aangetekend dat de stelling van een schuldenaar dat hij een mededeling niet of pas na het verstrijken van de vervaltermijn heeft ontvangen, niet altijd controleerbaar is. Het ligt echter



in de rede dat degene die stelt dat hij de mededeling niet heeft ontvangen of pas heeft ontvangen na het verstrijken van de verjaringstermijn, de feiten en omstandigheden aandraagt waaruit dit volgt, en bij betwisting die feiten en omstandigheden aannemelijk maakt. Douaneautoriteiten kunnen voorts ervoor kiezen om aanslagbiljetten zodanig te verzenden dat de ontvangst ervan wordt bevestigd, zodat kan worden vastgesteld dat een mededeling is ontvangen.

4.9.1. Ook kan worden betoogd dat artikel 221, lid 3, van het CDW zo moet worden uitgelegd dat voor het plaatsvinden van de mededeling aan de schuldenaar volstaat dat de mededeling binnen de in lid 3 genoemde termijn van drie jaar door de douaneautoriteiten is verzonden, en dat daarbij niet relevant is of deze de schuldenaar heeft bereikt.

4.9.2. Voor de opvatting dat de datum van verzending doorslaggevend moet zijn, kan worden aangevoerd dat in het algemeen de postadministratie van de (douane)autoriteiten zodanig is, dat daaruit betrouwbaar kan worden afgeleid op welke dag een mededeling aan de schuldenaar is verzonden, zodat de hiervoor in 4.8.7 bedoelde bewijsproblemen kunnen worden voorkomen.

4.10. Al het voorgaande overziende acht de Hoge Raad het niet buiten redelijke twijfel of voor de toepassing van artikel 221, lid 3, van het CDW het tijdstip van verzending dan wel het tijdstip van ontvangst van de mededeling van de douaneschuld beslissend is. Daarom zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU de hierna in 5 onder 2b geformuleerde vraag voorleggen 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. Moet artikel 78 van Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek aldus worden uitgelegd dat een aangever in het kader van een boeking achteraf alsnog onder verwijzing naar artikel 147, lid 1, tweede alinea, van Verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie tot vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening nr. 2913/92 kan kiezen voor een andere, lagere transactieprijs van ingevoerde goederen met het oog op het verlagen van de douaneschuld?

2a. Vormt voor de toepassing van artikel 221, lid 3, van Verordening (EEG) nr. 2913/92 het bepalen van het tijdstip waarop de mededeling aan de schuldenaar heeft plaatsgevonden, een vraag van Unierecht?

2b. Indien vraag 2a bevestigend wordt beantwoord, moet artikel 221, lid 3, van Verordening (EEG) nr. 2913/92 aldus worden uitgelegd dat de daarin bedoelde mededeling door de schuldenaar moet zijn ontvangen binnen de termijn van drie jaar nadat de douaneschuld is ontstaan, of volstaat dat die mededeling binnen die termijn aan de schuldenaar is verzonden?

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

Dit arrest is gewezen door de vice-president R.J. Koopman als voorzitter, en de raadsheren E.N. Punt, L.F. van Kalmthout, M.E. van Hilten en E.F. Faase, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 6 april 2018.

