

ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

7 september 1999 *

In zaak C-61/98,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van de Tariefcommissie, in het aldaar aanhangig geding tussen

De Haan Beheer BV

en

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Rotterdam,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van het gemeenschapsrecht met betrekking tot het ontstaan en de navordering van een douaneschuld,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: J.-P. Puissochet, kamerpresident, J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann, D. A. O. Edward en M. Wathelet (rapporteur), rechters,

* Procestaal: Nederlands.

advocaat-generaal: F. G. Jacobs
griffier: L. Hewlett, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- De Haan Beheer BV, vertegenwoordigd door K. H. Meenhorst en A. P. Eeltink, belastingadviseurs,

- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. A. Fierstra, hoofd van de dienst Europees recht bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,

- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door H. van Lier en R. Tricot, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden, bijgestaan door J. Stuyck, advocaat te Brussel,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van De Haan Beheer BV, vertegenwoordigd door K. H. Meenhorst, A. P. Eeltink en A. L. C. Simons, belastingadviseur; de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. A. Fierstra; de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door M. Ewing, van het Treasury Solicitor's Department, als gemachtigde, bijgestaan door M. Hoskins, Barrister, en de Commissie, vertegenwoordigd door H. van Lier, bijgestaan door J. Stuyck, ter terechtzitting van 14 januari 1999,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 maart 1999,

het navolgende

Arrest

- 1 Bij beschikking van 24 februari 1998, ingekomen bij het Hof op 2 maart daaraanvolgend, heeft de Tariefcommissie krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van het gemeenschapsrecht met betrekking tot het ontstaan en de navordering van een douaneschuld.
- 2 Die vraag is gerezen in een geding tussen de vennootschap De Haan Beheer BV (hierna: „De Haan”), douane-expediteur, en de Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen te Rotterdam over de navordering van een douaneschuld ten bedrage van 1 575 030,60 HFL.
- 3 Tussen 29 juli en 8 september 1993 werden door De Haan, handelend als aangever, zeven aangiften T1 gedaan met het oog op plaatsing van meerdere partijen sigaretten onder de regeling extern communautair douanevervoer. Die niet-communautaire goederen, afkomstig uit Nederlandse douanedepots, zouden naar Antwerpen worden verzonden om vandaar naar diverse derde landen te worden uitgevoerd.
- 4 De goederen zijn nooit bij het kantoor van bestemming in Antwerpen aangekomen, maar zonder betaling van de erover verschuldigde douanerechten in Nederland in het vrije verkeer gebracht.
- 5 Die fraude werd door de Nederlandse Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (hierna: „FIOD”) in samenwerking met de bevoegde Belgische autoriteiten

onderzocht. Blijkens de verwijzingsbeschikking wisten de douaneautoriteiten reeds eind juli 1993, of hadden zij althans het ernstige vermoeden, dat er in het kader van een communautair douanevervoer van sigaretten zodanige onregelmatigheden zouden worden begaan, dat daardoor een douaneschuld zou ontstaan. Uit het onderzoek was ook gebleken, dat de documenten T1 door een Belgische douaneambtenaar op het douanekantoor te Antwerpen valselijk waren afgestempeld.

- 6 Uit het dossier blijkt eveneens, dat De Haan op geen enkele wijze bij deze fraude betrokken was en te goeder trouw aannam, dat het douanevervoer normaal was verlopen, hoewel één van de verdachten deel uitmaakte van haar personeel.

- 7 Op 13 juli 1994 nodigden de douaneautoriteiten De Haan uit tot betaling van een bedrag van 2 463 318 HFL aan douanerechten over de aldus frauduleus op de Nederlandse markt gebrachte partijen sigaretten. Op 5 september 1995 verminderde de inspecteur dat bedrag met 888 287,40 HFL, op grond dat de verkoopwaarde van de sigaretten te hoog was geschat.

- 8 Tegen die beslissing stelde De Haan beroep in bij de Tariefcommissie met het betoog dat, aangezien zij te goeder trouw had gehandeld en de onderzoekers ten minste al eind juli 1993 op de hoogte waren van de voorbereidingen van de fraude, de douaneautoriteiten, in elk geval nadat er met de eerste partij fraude was gepleegd, haar hadden moeten inlichten, zodat zij maatregelen had kunnen nemen om het ontstaan van een douaneschuld met betrekking tot de zes volgende partijen te voorkomen. Zij had er dan mee kunnen volstaan, de zes aangiften voor die partijen niet te doen.

- 9 Van oordeel dat voor de beslissing van het geding uitlegging van het gemeenschapsrecht noodzakelijk was, heeft de Tariefcommissie de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet naar de regels van geschreven of ongeschreven communautair douanerecht in het verkeer tussen douaneplichtigen en douaneautoriteiten worden uitgegaan van een plicht van laatstgenoemde als sub 6.2 omschreven [een aangever die zich in de situatie van verzoekster in het hoofdgeding bevindt, wiens aangiften te goeder trouw zijn gedaan, waarschuwen voor de mogelijkheid van fraude], en zo ja, wat zijn rechtens de gevolgen voor de vaststelling, de boeking en de invordering van de douaneschuld, indien de autoriteiten die plicht niet nakomen?”

De gemeenschapsregeling

- 10 Vooraf moet worden gepreciseerd, welke gemeenschapsregeling ten tijde van de feiten van het hoofdgeding van toepassing was.
- 11 Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302, blz. 1; hierna: „communautair douanewetboek”), waarin de voordien in tal van gemeenschapsverordeningen en -richtlijnen verspreide bepalingen van het douanerecht zijn gebundeld, is sinds 1 januari 1994 van toepassing, evenals verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening (EEG) nr. 2913/92 (PB L 253, blz. 1).
- 12 Weliswaar is in casu de uitnodiging tot betaling in juli 1994 gedaan, doch de feiten van het hoofdgeding, waardoor de douaneschuld is ontstaan, hebben vóór de inwerkingtreding van het communautair douanewetboek plaatsgevonden.

- 13 Dienaangaande moet eraan worden herinnerd, dat volgens vaste rechtspraak procedureregels in het algemeen worden geacht van toepassing te zijn op alle bij hun inwerkingtreding aanhangige gedingen, in tegenstelling tot materiële regels, die doorgaans aldus worden uitgelegd, dat zij niet van toepassing zijn op vóór hun inwerkingtreding bestaande situaties [zie, met name, arresten van 12 november 1981, *Salumi e.a.*, 212/80—217/80, Jurispr. blz. 2735, punt 9, en 6 juli 1993, *CT Control (Rotterdam)* en *JCT Benelux/Commission*, C-121/91 en C-122/91, Jurispr. blz. I-3873, punt 22].
- 14 Enerzijds moet dus worden aangeknoopt bij de materiële voorschriften van de regeling die gold vóór de inwerkingtreding van het communautair douanewetboek, en anderzijds bij de procedureregels van het communautair douanewetboek.
- 15 Verordening (EEG) nr. 2726/90 van de Raad van 17 september 1990 betreffende communautair douanevervoer (PB L 262, blz. 1), regelt in titel V de procedure voor extern communautair douanevervoer. Artikel 10 bepaalt onder meer, dat voor alle onder die procedure te vervoeren goederen een aangifte T1 moet worden gedaan, die door de aangever wordt ondertekend.
- 16 Artikel 11, lid 1, van die verordening luidt:

„De aangever is verplicht:

- a) binnen de gestelde termijn de goederen ongeschonden aan het kantoor van bestemming aan te brengen, onder overlegging van het document T1 en met inachtneming van de door de bevoegde autoriteiten getroffen identificatiemaatregelen;
- b) de bepalingen betreffende de regeling voor communautair douanevervoer na te leven;

c) rechten en andere vanwege een bij het communautair douanevervoer begane overtreding of onregelmatigheid eventueel opeisbare heffingen te betalen.”

17 Verder bepaalt artikel 3, lid 3, van verordening (EEG) nr. 1854/89 van de Raad van 14 juni 1989 betreffende de boeking en de betalingsvoorwaarden voor uit hoofde van een douaneschuld te vereffenen bedragen aan rechten bij in- of bij uitvoer (PB L 186, blz. 1):

„Ingeval een douaneschuld ontstaat (...), dient de boeking van het overeenkomstige bedrag aan rechten te geschieden binnen een termijn van twee dagen te rekenen vanaf de datum waarop de douaneautoriteit in staat is:

a) het bedrag van de betrokken rechten te berekenen

en

b) de persoon te bepalen die tot betaling van dat bedrag gehouden is.”

18 Artikel 6, lid 1, van dezelfde verordening luidt:

„Onmiddellijk na de boeking dient het bedrag van de rechten op de voorgescreven wijze aan de tot betaling gehouden persoon te worden medegedeeld.”

- 19 Met betrekking tot de navordering van invoerrechten bepaalt artikel 2, lid 1, van verordening (EEG) nr. 1697/79 van de Raad van 24 juli 1979 inzake navordering van de rechten bij invoer of bij uitvoer die niet van de belastingschuldige zijn opgeëist voor goederen welke zijn aangegeven voor een douaneregeling waaruit de verplichting tot betaling van dergelijke rechten voortvloeide (PB L 197, blz. 1):

„Wanneer de bevoegde autoriteiten constateren dat het gehele of gedeeltelijke bedrag van de rechten bij invoer dat wettelijk verschuldigd is (...) niet van de belastingschuldige is opgeëist, leiden zij een procedure in tot navordering van de niet-geheven rechten.

Deze procedure kan echter niet meer worden ingeleid na een termijn van drie jaar vanaf de dag waarop het (...) bedrag is geboekt, of, indien geen boeking heeft plaatsgevonden, vanaf de dag waarop de douaneschuld ter zake van het betrokken goed is ontstaan.”

- 20 Twee bepalingen voorzien echter in situaties waarin geen invoerheffingen behoeven te worden opgelegd. In de eerste plaats bepaalt artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79:

„De bevoegde autoriteiten behoeven niet over te gaan tot navordering van het bedrag van de rechten bij invoer of bij uitvoer dat niet is geheven ten gevolge van een vergissing van de bevoegde autoriteiten zelf die de belastingschuldige redelijkerwijze niet kon ontdekken, waarbij deze laatste zijnerzijds te goeder trouw heeft gehandeld en voldaan heeft aan alle voorschriften van de geldende regeling inzake de douaneaangifte.

De gevallen waarin het bepaalde in de eerste alinea kan worden toegepast, worden vastgesteld overeenkomstig de uitvoeringsbepalingen (...)”

21 Artikel 2 van verordening (EEG) nr. 2164/91 van de Commissie van 23 juli 1991 tot vaststelling van de uitvoeringsbepalingen van artikel 5, lid 2, van verordening (EEG) nr. 1697/79 (PB L 201, blz. 16), vermeldt drie situaties waarin de bevoegde autoriteit van de lidstaat waar de vergissing welke tot de inning van een onvoldoende bedrag heeft geleid, is begaan of is vastgesteld, zelf beslist om niet tot navordering over te gaan:

- wanneer een tariefcontingent of een tariefplafond was bereikt op het ogenblik waarop de douaneaangifte werd aanvaard, zonder dat deze situatie in het *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen* was bekendgemaakt;
- wanneer de autoriteit van mening is, dat aan alle in artikel 5, lid 2, bedoelde voorwaarden is voldaan en het niet geïnde bedrag lager is dan 2 000 ECU;
- wanneer de betrokken lidstaat door de Commissie gemachtigd is de rechten niet na te vorderen.

22 In de tweede plaats, wanneer de vergissing niet aan de bevoegde autoriteiten zelf kan worden toegerekend, bepaalt artikel 13, lid 1, van verordening (EEG) nr. 1430/79 van de Raad van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten (PB L 175, blz. 1), zoals gewijzigd bij verordening (EEG) nr. 3069/86 van de Raad van 7 oktober 1986 (PB L 286, blz. 1; hierna: „verordening nr. 1430/79”):

„Tot terugbetaling of kwijtschelding van invoerrechten kan worden overgegaan in andere bijzondere situaties dan die welke zijn bedoeld in de afdelingen A tot en met D [niet van belang voor de beslissing in het hoofdgeding], die het gevolg zijn van omstandigheden die geen manipulatie of klaarblijkelijke nalatigheid van de kant van de betrokkene inhouden.

De situaties waarin de eerste alinea kan worden toegepast, alsmede de daarbij in acht te nemen procedurevoorschriften, worden vastgesteld volgens de procedure die geldt [voor de vaststelling van uitvoeringsbepalingen]. Aan de terugbetaling of de kwijtschelding kunnen bijzondere voorwaarden worden verbonden.”

- 23 In artikel 4 van verordening (EEG) nr. 3799/86 van de Commissie van 12 december 1986 tot vaststelling van de uitvoeringsbepalingen van de artikelen 4 bis, 6 bis, 11 bis en 13 van verordening (EEG) nr. 1430/79 (PB L 352, blz. 19), worden een aantal bijzondere situaties in de zin van artikel 13, lid 1, genoemd, die het gevolg zijn van omstandigheden die geen manipulatie of klaarblijkelijke nalatigheid van de kant van de betrokkene inhouden. Nog andere situaties moeten van geval tot geval worden beoordeeld, maar dan in het kader van een procedure waarbij de Commissie moet worden betrokken.
- 24 Wat meer in het bijzonder de te volgen procedure betreft in de gevallen waarin artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79 van toepassing is, moet worden aangeknoopt bij de artikelen 905 tot en met 909 van verordening nr. 2454/93, die sinds 1 januari 1994 van toepassing zijn. Artikel 905, lid 1, luidt als volgt:

„Wanneer de beschikkende douaneautoriteit, die een verzoek om terugbetaling of kwijtschelding uit hoofde van artikel 239, lid 2, van het Wetboek [in wezen overeenkomend met artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79] ontvangt, niet in staat is om op grond van artikel 899 [overeenkomend met artikel 4 van verordening nr. 3799/86] te beslissen én indien de aanvraag vergezeld is van bewijsstukken waarmee het bestaan kan worden aangetoond van een bijzondere situatie die het gevolg is van omstandigheden die geen manipulatie of klaarblijkelijke nalatigheid van de zijde van de belanghebbende inhouden, legt de lidstaat waaronder deze autoriteit ressorteert het geval voor aan de Commissie ter behandeling overeenkomstig de procedure bedoeld in de artikelen 906 tot en met 909.”

- 25 Artikel 908, lid 2, bepaalt, dat de douaneautoriteit op het haar voorgelegde verzoek beslist op grond van de beschikking van de Commissie. Wanneer deze haar beschikking niet heeft gegeven binnen een termijn van zes maanden, te rekenen vanaf de ontvangst van het door de betrokken lidstaat krachtens

artikel 905 toegezonden dossier, of die lidstaat geen enkel besluit ter kennis heeft gebracht binnen een termijn van dertig dagen na het verstrijken van de voorafgaande termijn van zes maanden, geeft de douaneautoriteit krachtens artikel 909 een gunstig gevolg aan het verzoek om terugbetaling of kwijtschelding.

- 26 In casu heeft de Commissie een dergelijk door Nederland ingediend verzoek afgewezen bij beschikking C(98) 372 def. van 18 februari 1998.

De prejudiciële vraag

- 27 Met zijn prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of de douaneautoriteiten in het kader van een procedure van extern douanevervoer verplicht zijn de aangever in kennis te stellen van een risico van fraude, waarbij hij zelf niet is betrokken, maar waardoor voor hem een douaneschuld kan ontstaan, en zo ja, welke gevolgen de niet-nakoming van die verplichting heeft.
- 28 Teneinde de verwijzende rechter een voor de beslissing van het hoofdgeding nuttig antwoord te geven, moet het tweede gedeelte van de vraag worden verruimd en moet worden nagegaan, of de aangever, wanneer de douaneautoriteiten hem niet van een dergelijk risico van fraude in kennis hebben gesteld, ingevolge het gemeenschapsrecht en in het bijzonder artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79 of artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79 kan worden ontslagen van de verplichting tot voldoening van de door die fraude ontstane douaneschuld.

De verplichting van de douaneautoriteiten, de aangever in kennis te stellen van een risico van fraude

- 29 Vooraf moet eraan worden herinnerd, dat het Hof in het kader van artikel 177 van het Verdrag niet bevoegd is de gemeenschapsregels op een concreet geval toe te passen, maar de nationale rechter enkel de uitleggingsgegevens met betrekking tot het gemeenschapsrecht kan verschaffen, die voor hem van nut zouden kunnen zijn bij de beoordeling van de werking van een nationaalrechtelijke bepaling (zie, onder meer, arresten van 15 juli 1964, Van der Veen, 100/63, Jurispr. blz. 1161, 1177, en 11 juli 1985, Mutsch, 137/84, Jurispr. blz. 2681, punt 6).
- 30 Vervolgens moet erop worden gewezen, dat artikel 11, lid 1, sub c, van verordening nr. 2726/90 bepaalt, dat de aangever in beginsel gehouden is tot betaling van de rechten die opeisbaar zijn wegens „een bij het communautair douanevervoer begane overtreding of onregelmatigheid”. Voor het ontstaan van de douaneschuld is echter niet vereist, dat het bewijs van een fout van de aangever wordt geleverd, en evenmin wordt de douaneautoriteiten de verplichting opgelegd de aangever in kennis te stellen van het verloop van het onderzoek dat tot de vaststelling van de overtreding of de onregelmatigheid heeft geleid.
- 31 Het is juist dat, indien de douaneautoriteiten in omstandigheden als die van het hoofdgeding de belastingplichtige in kennis hadden gesteld van mogelijke fraude door zijn opdrachtgevers, hij de noodzakelijke maatregelen had kunnen nemen om zo al niet het ontstaan van de belastingschuld te voorkomen, dan toch het groter worden ervan te verhinderen of te beperken.
- 32 Los van de vraag of dergelijke omstandigheden kunnen rechtvaardigen dat invoerrechten niet worden nagevorderd, worden terugbetaald of worden kwijtgescholden, welke vraag in de punten 37 tot en met 55 van dit arrest zal worden onderzocht, moet worden vastgesteld, dat het belang van een onderzoek dat erop gericht is, de daders of medeplichtigen van gepleegde of voorgenomen fraude te identificeren of aan te houden, stellig kan rechtvaardigen, dat de aangever weloverwogen niet in kennis wordt gesteld van alle of van bepaalde onderzoeksresultaten, ook wanneer hij geenszins bij de frauduleuze handelingen betrokken was.

- 33 Niettemin betoogt De Haan, dat het bedrag aan rechten overeenkomstig artikel 3, lid 3, juncto artikel 6, lid 1, van verordening nr. 1854/89 had moeten worden geboekt binnen twee dagen te rekenen vanaf de datum waarop de douaneautoriteit in staat was dat bedrag te berekenen en de persoon te bepalen die tot betaling ervan gehouden was, en dat dit bedrag hem onmiddellijk had moeten worden medegedeeld.
- 34 Dat argument kan niet worden aanvaard. Immers, zoals het Hof reeds overwoog in zijn arrest van 26 november 1998, Covita (C-370/96, Jurispr. blz. I-7711, punten 36 en 37), doet de omstandigheid dat de douaneautoriteiten bij de navordering van douanerechten de in de artikelen 3 en 5 van verordening nr. 1854/89 gestelde termijnen overschrijden, hun recht om tot die navordering over te gaan, niet vervallen, mits de navordering geschiedt binnen de termijn van drie jaar waarbinnen zij ingevolge artikel 2, lid 1, van verordening nr. 1697/79 dient plaats te vinden. Die termijnen hebben immers enkel tot doel te verzekeren, dat de technische voorschriften voor de boeking van in- en uitvoerrechten door de bevoegde administratieve autoriteiten snel en op eenvormige wijze worden toegepast. De overschrijding van die termijnen door de douaneautoriteiten kan er weliswaar toe leiden, dat de betrokken lidstaat verdragingsrente aan de Gemeenschap moet betalen in het kader van de terbeschikkingstelling van de eigen middelen, doch doet niet af aan de opeisbaarheid van de douaneschuld of aan het recht van die autoriteiten tot navordering over te gaan.
- 35 Dat geldt ook voor de in artikel 6, lid 1, van verordening nr. 1854/89 bedoelde termijn. Ook indien de douaneautoriteiten de aangever in casu niet in kennis zouden hebben gesteld van het bedrag van de rechten zodra dit daadwerkelijk was geboekt — wat niet uit het dossier blijkt — kan die niet-inachtneming van de bepalingen van artikel 6, lid 1, op zich geen belemmering vormen voor de navordering van de verschuldigde rechten, wanneer dit maar geschiedt binnen de in artikel 2, lid 1, van verordening nr. 1697/79 gestelde termijn van drie jaar.
- 36 Gelet op het voorgaande moet op het eerste gedeelte van de vraag worden geantwoord, dat het gemeenschapsrecht de douaneautoriteiten die op de hoogte zijn van een mogelijke fraude in het kader van de regeling extern communautair douanevervoer, geen enkele verplichting oplegt de aangever ervoor te waar-

schuwen, dat hij ten gevolge van die fraude douanerechten schuldig kan worden, ook wanneer hij te goeder trouw zou hebben gehandeld.

De omstandigheden die niet-navordering, terugbetaling of kwijtschelding kunnen rechtvaardigen

- 37 De gemeenschapsregeling met betrekking tot de betaling van de douaneschuld kent twee categorieën van specifieke uitzonderingen.
- 38 De eerste is omschreven in artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79.
- 39 Die bepaling maakt de mogelijkheid dat de douaneautoriteiten niet tot navordering overgaan, afhankelijk van drie voorwaarden (zie, onder meer, arrest van 1 april 1993, *Hewlett Packard France*, C-250/91, *Jurispr.* blz. I-1819, punten 12 en 13, en arrest *Covita*, reeds aangehaald, punten 24-28).
- 40 In de eerste plaats is vereist, dat de rechten niet zijn geheven ten gevolge van een vergissing van de bevoegde autoriteiten zelf. In de tweede plaats moet die vergissing van dien aard zijn, dat zij door de belastingplichtige te goeder trouw, ondanks zijn beroepservaring en de door hem te betrachten zorgvuldigheid, redelijkerwijze niet kon worden ontdekt. In de derde plaats moet hij hebben voldaan aan alle voorschriften van de geldende regeling inzake de douaneaangifte.
- 41 Het is weliswaar de taak van de nationale rechter om, gelet op de omstandigheden van het geval, na te gaan of aan de drie voorwaarden van artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79 is voldaan (zie arrest van 12 december 1996,

Olasagasti e.a., C-47/95—C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 en C-148/95, Jurispr. blz. I-6579, punten 33-35), maar uit punt 32 van dit arrest vloeit reeds voort, dat wanneer de douaneautoriteiten in het belang van het onderzoek weloverwogen hebben nagelaten de aangever in kennis te stellen van een mogelijke fraude waarbij hij niet betrokken was, dit hoe dan ook niet als een vergissing van de bevoegde autoriteiten kan worden aangemerkt.

- 42 Om de tweede categorie uitzonderingen op de verplichting tot betaling van rechten bij in- of uitvoer gaat het in artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79. Deze bepaling, die niet het bestaan van een vergissing van de bevoegde autoriteiten zelf verlangt, stelt de terugbetaling of kwijtschelding van invoerrechten afhankelijk van twee cumulatieve voorwaarden, te weten het bestaan van een bijzondere situatie en het ontbreken van manipulatie of klaarblijkelijke nalatigheid van de kant van de marktdeelnemer.
- 43 Daarbij zij eraan herinnerd, dat, zoals uitdrukkelijk in de eerste alinea ervan wordt gepreciseerd, de in artikel 4 van verordening nr. 3799/86 opgenomen lijst van bijzondere situaties in de zin van artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79, niet uitputtend is (zie, in die zin, arrest Covita, reeds aangehaald, punt 31).
- 44 Bijgevolg moeten de douaneautoriteiten van geval tot geval beoordelen, of een situatie zoals die in het hoofdgeding, die niet in die lijst is genoemd, niettemin van bijzondere aard is in de zin van de toepasselijke gemeenschapsregeling, in welk geval de lidstaat waaronder die autoriteit ressorteert, de zaak aan de Commissie moet toezenden, teneinde overeenkomstig de in de artikelen 906 en 909 van verordening nr. 2454/93 vastgestelde procedure te worden geregeld.
- 45 Een van de beoordelingselementen die de verwijzende rechter in het licht stelt, en die kenmerkend is voor de situatie in het hoofdgeding, betreft het feit dat, wanneer de belastingplichtige door de douaneautoriteiten in kennis was gesteld van hun vermoeden dat er gefraudeerd werd, hij na de frauduleuze verdwijning van het eerste transport sigaretten de noodzakelijke maatregelen had kunnen

nemen om te voorkomen dat er met betrekking tot de zes volgende transporten eveneens een douaneschuld zou ontstaan.

- 46 Omdat bij de douaneautoriteiten een verzoek om kwijtschelding was ingediend, tezamen met bewijsstukken voor wat een bijzondere situatie in de zin van artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79 zou kunnen zijn, en omdat die autoriteiten niet in staat waren om op basis van artikel 4 van verordening nr. 3799/86 een beslissing te nemen, werd de Commissie door Nederland gevraagd om een uitspraak over het bestaan van een „bijzondere situatie” in de zin van genoemde bepaling. Bij beschikking van 18 februari 1998 verklaarde de Commissie, dat een dergelijke situatie zich in casu niet voordeed.
- 47 Hoewel de verwijzende rechter die beschikking niet vermeldt — gezien de datum van vaststelling ervan was hij, toen hij zijn verwijzingsuitspraak deed, waarschijnlijk niet op de hoogte van het bestaan en nog minder van de inhoud ervan — dient dan ook, om hem een voor de beslissing in het hoofdgeding nuttig antwoord te kunnen geven, de geldigheid ervan te worden beoordeeld. Daartoe moet worden nagegaan, of in een geval als aan de verwijzende rechter is voorgelegd, daadwerkelijk is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79.
- 48 In dat verband moet worden gepreciseerd, dat de douaneautoriteit volgens artikel 908 van verordening nr. 2454/93 moet beslissen op basis van de beschikking van de Commissie. Wanneer het Hof die beschikking echter ongeldig zou verklaren, zal de Commissie daaruit de consequenties moeten trekken door met inachtneming van 's Hof's arrest opnieuw te onderzoeken, of artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79 in de omstandigheden van het hoofdgeding van toepassing is, waarbij de in de artikelen 907 en 909 van verordening nr. 2454/93 bedoelde termijnen ingaan op de datum van de uitspraak van het arrest. Dat houdt tevens in, dat de verwijzende rechter, die zijn beoordeling niet in de plaats van die van de Commissie kan stellen, de behandeling van de zaak kan schorsen in afwachting van de beschikking van de Commissie of tot het einde van genoemde termijnen.

- 49 In casu is een onderzoek van de beschikking van de Commissie, die overigens al aan het Hof is voorgelegd en waarover zowel schriftelijke als mondelinge opmerkingen zijn ingediend, bovendien in overeenstemming met het beginsel van proceseconomie, aangezien bij het Hof ook een rechtstreeks beroep betreffende de wettigheid van die beschikking aanhangig is, te weten de zaak Nederland/Commissie (C-157/98), waarvan de behandeling thans is geschorst in afwachting van dit arrest.
- 50 Voor haar conclusie dat de situatie van de aangever niet kon worden beschouwd als een bijzondere situatie in de zin van artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79, wees de Commissie erop, dat De Haan verantwoordelijk was voor het goede verloop van de douaneprocedure en dat de mogelijkheid dat schade ontstaat door eventuele frauduleuze handelingen, een normaal risico voor marktdeelnemers is. Voorts nam zij in aanmerking, in de eerste plaats, dat ook al was De Haan zelf niet bij de fraude betrokken, één van haar medewerkers, waarvoor zij aansprakelijk was, er wel schuldig aan was en dat de betrokkenheid van een ambtenaar van de Belgische douane niet was bewezen, en in de tweede plaats, dat het feit dat de FIOD, met het oog op het afronden van zijn onderzoek, De Haan niet had willen inlichten, geen bijzondere omstandigheid was die de kwijschelding van invoerrechten uit hoofde van artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79 kon rechtvaardigen.
- 51 Dienaangaande moet in de eerste plaats worden vastgesteld, dat De Haan volgens de verwijzende rechter, die op dit punt niet door de Commissie is weersproken, geen enkele nalatigheid of manipulatie valt te verwijten.
- 52 In de tweede plaats moet erop worden gewezen, dat, zoals het Hof verklaarde in zijn arrest van 25 februari 1999, Woltmann (C-86/97, Jurispr. blz. I-1041, punten 18-21), artikel 905 van verordening nr. 2454/93, op basis waarvan de Commissie door de betrokken lidstaat wordt verzocht om aan de hand van de haar toegezonden gegevens te beoordelen of er sprake is van een bijzondere situatie die de kwijschelding van rechten rechtvaardigt, een algemene billijkheidsclausule bevat, die geschreven is voor een uitzonderlijke situatie waarin de aangever verkeert ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde werkzaamheid verrichten, wanneer de douaneautoriteit, gelet op de aangevoerde argumenten, niet in staat was zelf een beslissing tot kwijschelding van rechten te nemen op grond van artikel 4 van verordening nr. 3799/86 of artikel 899 van

verordening nr. 2454/93, alnaargelang het ene of het andere artikel ratione temporis op de situatie van de belastingplichtige van toepassing is.

53 In zoverre levert het belang van een onderzoek door de douane- of politieautoriteiten, wanneer de belastingplichtige aan wie geen enkele manipulatie of nalatigheid valt te verwijten, niet in kennis is gesteld van het verloop van het onderzoek, een bijzondere situatie op in de zin van artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79. Want ofschoon het gerechtvaardigd kan zijn, dat de nationale autoriteiten weloverwogen toelaten dat er overtredingen of onregelmatigheden worden begaan, teneinde een netwerk beter te kunnen oprullen, de fraudeurs te kunnen identificeren en bewijzen te kunnen verzamelen of versterken, is het feit dat men de belastingplichtige de douaneschuld laat dragen die als gevolg van de in het kader van het strafrechtelijk onderzoek gedane keuzes is ontstaan, niet in overeenstemming te brengen met de billijkheid die door artikel 905, lid 1, van verordening nr. 2454/93 wordt beoogd, wanneer daardoor de belastingplichtige in een uitzonderlijke situatie wordt gebracht ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde werkzaamheid verrichten.

54 Uit de bewoordingen van de beschikking van 18 februari 1998 blijkt echter, dat de Commissie de vraag of De Haan zich in een uitzonderlijke situatie bevond ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde werkzaamheid verrichten, niet correct heeft onderzocht in het licht van genoemd billijkheidsoogmerk en van de omstandigheden waarin de fraude heeft plaatsgevonden.

55 Bijgevolg moet worden vastgesteld, dat de beschikking van de Commissie ongeldig is.

56 Gelet op het voorgaande moet op het tweede onderdeel van de vraag worden geantwoord dat:

- het belang van een onderzoek door de nationale autoriteiten, wanneer de belastingplichtige aan wie geen enkele manipulatie of nalatigheid valt te verwijten, niet in kennis is gesteld van het verloop van het onderzoek, een

bijzondere situatie kan opleveren in de zin van artikel 13, lid 1, van verordening nr. 1430/79, wanneer de omstandigheid dat de nationale autoriteiten in het belang van het onderzoek weloverwogen hebben toegelaten dat overtredingen en onregelmatigheden werden begaan waardoor voor de aangever een douaneschuld is ontstaan, laatstgenoemde in een uitzonderlijke situatie brengt ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde werkzaamheid verrichten;

- beschikking C(98) 372 def. van de Commissie van 18 februari 1998 ongeldig is.

Kosten

- 57 De kosten door de Nederlandse regering en de regering van het Verenigd Koninkrijk, alsmede door de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door de Tariefcommissie bij beschikking van 24 februari 1998 gestelde vraag, verklaart voor recht:

- 1) Het gemeenschapsrecht legt de douaneautoriteiten die op de hoogte zijn van een mogelijke fraude in het kader van de regeling extern communautair douanevervoer, geen enkele verplichting op, de aangever ervoor te waarschuwen, dat hij ten gevolge van die fraude douanerechten schuldig kan worden, ook wanneer hij te goeder trouw zou hebben gehandeld.

- 2) Het belang van een onderzoek door de nationale autoriteiten kan, wanneer de belastingplichtige aan wie geen enkele manipulatie of nalatigheid valt te verwijten, niet in kennis is gesteld van het verloop van het onderzoek, een bijzondere situatie opleveren in de zin van artikel 13, lid 1, van verordening (EEG) nr. 1430/79 van de Raad van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten, zoals gewijzigd bij verordening (EEG) nr. 3069/86 van de Raad van 7 oktober 1986, wanneer de omstandigheid dat de nationale autoriteiten in het belang van het onderzoek weloverwogen hebben toegelaten dat overtredingen en onregelmatigheden werden begaan waardoor voor de aangever een douaneschuld is ontstaan, laatstgenoemde in een uitzonderlijke situatie brengt ten opzichte van andere marktdeelnemers die dezelfde werkzaamheid verrichten.

- 3) Beschikking C(98) 372 def. van de Commissie van 18 februari 1998 is ongeldig.

Puissochet

Moitinho de Almeida

Gulmann

Edward

Wathelet

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 7 september 1999.

De griffier

De president van de Vijfde kamer

R. Grass

J.-P. Puissochet