ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

15 juli 2010 *

In zaak C-354/09,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden bij beslissing van 14 augustus 2009, ingekomen bij het Hof op 3 september 2009, in de procedure

Gaston Schul BV

tegen

Staatssecretaris van Financiën,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: C. Toader, kamerpresident (rapporteur), P. Kūris en L. Bay Larsen, rechters,

* Procestaal: Nederlands.

advocaat-generaal: J. Mazák,
griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door C. Wissels en B. Koopman als gemachtigden,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door B.-R. Killmann en W. Roels als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 33 van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302, blz. 1; hierna: „douanewetboek").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Gaston Schul BV (hierna: „Gaston Schul") en de Staatssecretaris van Financiën over de navordering van een douaneschuld.

Toepasselijke bepalingen

Wettelijke regeling van de Unie

3 Artikel 29, lid 1, van het douanewetboek bepaalt:

„De douanewaarde van ingevoerde goederen is de transactiewaarde van die goederen, dat wil zeggen de voor de goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs indien zij voor uitvoer naar het douanegebied van de Gemeenschap worden verkocht, in voorkomend geval na aanpassing overeenkomstig de artikelen 32 en 33 […]

[…]"

4 Artikel 33 van het douanewetboek luidt:

„De hierna genoemde elementen maken geen deel uit van de douanewaarde, op voorwaarde dat zij van de voor de ingevoerde goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs zijn onderscheiden:

a) kosten van vervoer van de goederen na aankomst op de plaats van binnenkomst in het douanegebied van de Gemeenschap;

b) kosten van constructiewerkzaamheden, installatie, montage, onderhoud of technische bijstand welke met betrekking tot ingevoerde goederen, zoals industriële installaties, machines of materieel, na de invoer zijn verricht;

c) te betalen rente uit hoofde van een door de koper in verband met de aankoop van ingevoerde goederen gesloten financieringsovereenkomst, ongeacht of de financiering door de verkoper of door een andere persoon wordt verstrekt, wanneer de desbetreffende financieringsovereenkomst schriftelijk is en de koper, desgevraagd, kan aantonen dat:

— die goederen werkelijk tegen de prijs die als werkelijk betaalde of te betalen prijs is aangegeven, worden verkocht,

en

— de gevraagde rentevoet niet hoger is dan in het land waar en op het tijdstip waarop de financiering heeft plaatsgevonden voor dergelijke transacties gebruikelijk is;

d) kosten die zijn gemaakt ter verkrijging van het recht de ingevoerde goederen in de Gemeenschap te verveelvoudigen;

e) inkoopcommissies;

f) rechten bij invoer en andere belastingen die in de Gemeenschap ingevolge de invoer of de verkoop van de goederen dienen te worden voldaan."

5 Artikel 220, lid 1, van het douanewetboek luidt:

„Indien het bedrag aan rechten dat voortvloeit uit een douaneschuld, niet is geboekt overeenkomstig de artikelen 218 en 219 of wanneer een lager bedrag is geboekt dan het wettelijk verschuldigde bedrag, dient de boeking van het in te vorderen of aanvullend in te vorderen bedrag aan rechten te geschieden binnen een termijn van twee dagen te rekenen vanaf de datum waarop de douaneautoriteiten deze situatie hebben vastgesteld en het wettelijk verschuldigde bedrag kunnen berekenen en zij de schuldenaar kunnen aanwijzen (boeking achteraf). Deze termijn kan overeenkomstig artikel 219 worden verlengd."

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

6 Gaston Schul heeft als douane-expediteur in de jaren 1998 tot en met 2000 bij de Nederlandse autoriteiten verscheidene aangiften gedaan voor het in het vrije verkeer brengen van visproducten.

7 Deze onderneming deed deze aangiften in eigen naam en voor eigen rekening in opdracht van een IJslandse vervoerder die handelde in opdracht van een IJslandse exporteur.

8 Deze aangiften gingen gepaard met verzoeken om toepassing van een preferentieel nultarief voor douanerechten, omdat de betrokken producten van oorsprong waren uit de Europese Economische Ruimte (EER). Bij de invoeraangiften legde Gaston Schul facturen in kopie over van de IJslandse exporteur waarop als leveringsvoorwaarde DDP („Delivered Duty Paid") vermeld was en waarin werd gesteld dat „[de] exporteur van de in dit document bedoelde producten [...] verklaart dat de producten behoudens uitdrukkelijke verklaring van het tegendeel, de preferentiële oorsprong EER hebben". De leveringsvoorwaarde DDP was eveneens vermeld op de douaneaangifte.

9 Bij onderzoek naar de oorsprong van de betrokken producten is later gebleken dat zij in werkelijkheid uit derde landen afkomstig waren en dat het preferentiële tarief dus ten onrechte was toegepast.

10 De Staatssecretaris van Financiën is daarop overgegaan tot navordering van de douanerechten en heeft Gaston Schul bij aanslagbiljetten van 7, 11 en 28 juni 2001 uitgenodigd tot betaling van die rechten.

11 De administratie hanteerde bij de berekening van het bedrag van de te innen rechten als douanewaarde de transactieprijs zoals vermeld op de invoeraangiften, zonder aftrek van het bedrag van de in te vorderen douanerechten.

12 De Staatssecretaris van Financiën verwierp vervolgens het bezwaar waarmee Gaston Schul zijn verplichtingen beoogde te beperken door te vorderen dat het a posteriori berekende bedrag van de douanerechten van de overeengekomen prijs wordt afgetrokken.

13 De Rechtbank te Haarlem heeft het beroep tegen de verwerping van het bezwaar ongegrond verklaard. Het vonnis van deze rechterlijke instantie is in hoger beroep bevestigd, waarop Gaston Schul cassatieberoep heeft ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden.

14 De verwijzende rechter merkt allereerst op dat de verkoper en de koper in het hoofdgeding zijn overeengekomen dat de douanerechten voor rekening van de verkoper komen. Toen de overeenkomst is gesloten hebben zij zich echter vergist inzake de oorsprong van de producten, en dus inzake het wettelijk verschuldigde bedrag van de douanerechten.

15 De verwijzende rechter is van oordeel dat het voor de beslechting van het bij hem aanhangige geschil essentieel is te weten of in omstandigheden als in het hoofdgeding is voldaan aan de eisen van artikel 33 van het douanewetboek.

16 Dienaangaande verwijst de Hoge Raad naar advies 3.1 („Betekenis van ‚worden onderscheiden van' in de verklarende nota bij artikel 1 van de Overeenkomst: rechten en heffingen van het invoerland") van het Technisch Comité Douanewaarde van de Werelddouaneorganisatie en naar commentaar nr. 5 van het Comité Douanewetboek, afdeling Douanewaarde (hierna: „commentaar nr. 5").

17 Bij onderzoek van de vraag of, wanneer de betaalde of te betalen prijs een bedrag omvat dat overeenstemt met de invoerrechten en heffingen van het land van invoer, deze invoerrechten en heffingen moeten worden afgetrokken wanneer zij niet apart op de factuur vermeld staan en wanneer de importeur overigens geen aftrek op grond daarvan heeft gevorderd, overwoog het Technisch Comité dat „[…] aangezien invoerrechten en heffingen van het land van invoer door hun aard kunnen worden onderscheiden van de werkelijk betaalde of te betalen prijs, deze invoerrechten en heffingen geen deel uitmaken van de douanewaarde".

18 Bovendien luidt commentaar nr. 5, punten 8 tot en met 10:

„8. Aanwijzingen voor de interpretatie van het begrip ‚onderscheiden' wat de invoerrechten en andere bij de invoer of de verkoop van goederen verschuldigde heffingen betreft, zijn opgenomen in een advies van het Technisch Comité Douanewaarde van de [Werelddouaneorganisatie]. In dit advies (nr. 3.1) is bepaald dat de invoerrechten en heffingen van het land van invoer geen deel uitmaken van de douanewaarde, aangezien zij, door hun aard, van de werkelijk betaalde of te betalen prijs kunnen worden onderscheiden. Zij worden namelijk opgenomen in de openbare registers.

9. In dit verband betekent het woord ‚onderscheiden' in feite hetzelfde als ‚kan worden onderscheiden'. Dit advies heeft betrekking op een geval waarin de rechten/heffingen niet afzonderlijk op de factuur waren vermeld. Het spreekt echter vanzelf dat moet worden aangenomen dat op de factuur of op een ander begeleidend document duidelijk was vermeld dat de werkelijk betaalde of te betalen prijs deze kosten omvatte.

10. Overeenkomstig punt 4 dient het van de douanewaarde uit te sluiten bedrag op aangifteformulier DV 1 te worden gespecificeerd."

19 De verwijzende rechter is van mening dat de in punt 16 van dit arrest genoemde documenten niet volstaan om aan te tonen dat in een situatie als in het hoofdgeding is voldaan aan de in artikel 33 van het douanewetboek gestelde voorwaarden.

20 Voor de uitsluiting van invoerrechten van de douanewaarde pleit de omstandigheid dat volgens punt 9 van commentaar nr. 5 het douanewetboek niet vereist dat het bedrag van deze rechten uitdrukkelijk op de factuur is vermeld. Het zou volstaan dat de factuur of een ander begeleidend document uitdrukkelijk aangeeft dat deze rechten in de prijs begrepen zijn.

21 Zelfs indien de verkoper en de koper menen dat voor een bepaalde invoer douanerechten verschuldigd zijn, kan het bovendien moeilijk zijn om vooraf het juiste bedrag van deze rechten te kennen, met name als twijfel bestaat over de tariefindeling van de betrokken goederen.

22 De opname van invoerrechten in de douanewaarde zou er in een situatie als in het hoofdgeding overigens toe leiden dat invoerrechten niet alleen worden geheven op de werkelijke economische waarde van de goederen, maar eveneens op de invoerrechten.

23 Tegen de uitsluiting van invoerrechten van de douanewaarde pleit evenwel de omstandigheid dat het in het licht van punt 9 van commentaar nr. 5 belangrijk lijkt dat de contractpartijen aantonen dat zij wisten dat de prijs daadwerkelijk deze rechten

moest omvatten. Aangezien de partijen in casu echter een onjuiste voorstelling van de feiten hadden, is het onmogelijk te weten tegen welke prijs de verkoper met de verkoop zou hebben ingestemd indien hij de oorsprong van de producten had gekend.

24 Derhalve heeft Hoge Raad der Nederlanden de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet ingeval van een boeking achteraf in de zin van artikel 220 van het Communautair douanewetboek ervan worden uitgegaan dat aan de in artikel 33, aanhef, van [dit wetboek] gestelde voorwaarde waaronder rechten bij invoer geen deel uitmaken van de douanewaarde is voldaan, indien de verkoper en koper van de betrokken goederen de leveringsvoorwaarde ‚delivered [duty] paid' zijn overeengekomen en zulks in de douaneaangifte is vermeld, ook indien zij bij het bepalen van de transactieprijs — ten onrechte — ervan zijn uitgegaan dat bij invoer van de goederen in de Gemeenschap geen douanerechten verschuldigd zouden zijn en bijgevolg op de factuur en in of bij de aangifte geen bedrag aan douanerechten is vermeld?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

25 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de in artikel 33 van het douanewetboek gestelde voorwaarde dat invoerrechten „onderscheiden" zijn van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen is vervuld, wanneer de contractpartijen zijn overeengekomen dat de goederen DDP (Delivered Duty Paid) zullen worden geleverd en zij deze vermelding op de douaneaangifte hebben ingeschreven, maar zij wegens een vergissing inzake de oorsprong van die goederen geen bedrag aan invoerrechten hebben vermeld.

26 Om op deze vraag te kunnen antwoorden moet de strekking van de in artikel 33 van het douanewetboek gestelde voorwaarde, dat invoerrechten „onderscheiden" moeten zijn van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen, worden onderzocht in het licht van de situatie van contractpartijen in een geval als in het hoofdgeding.

27 Allereerst zij eraan herinnerd dat volgens vaste rechtspraak van het Hof de regeling van de Unie inzake de douanewaarde een billijk, uniform en neutraal systeem beoogt in te voeren, dat het gebruik van willekeurige of fictieve douanewaarden uitsluit (zie arrest van 19 maart 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, Jurispr. blz. I-1951, punt 20 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

28 Volgens artikel 29, lid 1, van het douanewetboek is de douanewaarde van ingevoerde goederen in beginsel de transactiewaarde van die goederen, dat wil zeggen de voor de goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs indien zij voor uitvoer naar het douanegebied van de Unie worden verkocht.

29 Bovendien moet de douanewaarde de werkelijke economische waarde van een ingevoerd goed weergeven en rekening houden met alle elementen van dat goed die een economische waarde vertegenwoordigen (zie arrest van 16 november 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, Jurispr. blz. I-10991, punt 30, en Mitsui & Co. Deutschland, reeds aangehaald, punt 20).

30 In deze context maakt artikel 33, sub f, van het douanewetboek het mogelijk de in de Europese Unie toepasselijke invoerrechten van de douanewaarde uit te sluiten, maar deze uitsluiting is afhankelijk van de naleving van de voorwaarde dat de bedragen van deze rechten „onderscheiden zijn" van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen.

31 Volgens de Nederlandse regering is in omstandigheden als in het hoofdgeding niet aan deze voorwaarde voldaan omdat de douaneautoriteiten aan de hand van de beschikbare gegevens de invoerrechten niet konden onderscheiden van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen.

32 In de arresten van 18 april 1991, Brown Boveri (C-79/89, Jurispr. blz. I-1853), 5 december 2002, Overland Footwear (C-379/00, Jurispr. blz. I-11133), en 20 oktober 2005, Overland Footwear (C-468/03, Jurispr. blz. I-8937), heeft het Hof namelijk geoordeeld dat kosten zoals inkoopcommissies en kosten voor montagewerkzaamheden slechts als „onderscheiden" kunnen worden beschouwd als zij in de invoeraangifte apart staan vermeld van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen. Volgens genoemde regering is die rechtspraak volledig van toepassing wanneer het de uitsluiting van invoerrechten uit de douanewaarde van deze goederen betreft.

33 Volgens de Nederlandse regering is niet aan de in artikel 33 van het douanewetboek gestelde voorwaarde voldaan wanneer de contractpartijen op hun facturen of verklaringen wegens een vergissing inzake de preferentiële oorsprong van de ingevoerde goederen niet het bedrag van de invoerrechten hebben vermeld.

34 Dienaangaande moet in de eerste plaats worden opgemerkt dat uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat ook al dachten de contractpartijen ten onrechte dat geen invoerrechten verschuldigd waren, in het hoofdgeding de overeenkomst tussen de verkoper en de koper aldus moet worden uitgelegd dat de douanerechten overeenkomstig het DDP-beding voor rekening van de verkoper kwamen en dat bijgevolg de eventueel verschuldigde invoerrechten in de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen zijn begrepen.

35 Deze uitlegging vindt steun in de omstandigheid dat, zoals zowel de Nederlandse regering als de Europese Commissie hebben benadrukt, het DDP-beding de verkoper een maximale verplichting oplegt op grond waarvan hij zich ertoe verbindt alle kosten en risico's te dragen die voortvloeien uit de levering van de goederen in de staat van invoer. Zo zijn met name de uitklaringskosten ten laste van de verkoper en is de verkoper verantwoordelijk voor een mogelijk verschil tussen het bedrag van de bij de sluiting van het contract door hem geschatte wettelijk verschuldigde douanerechten en het door de douaneautoriteiten berekende bedrag, zonder dat hij in geval van een verschil van de koper een hogere prijs of een compenserende betaling kan verlangen.

36 In de tweede plaats moet worden opgemerkt dat met name krachtens de artikelen 217 en 220 van het douanewetboek de autoriteiten van de staat van invoer verantwoordelijk zijn voor de berekening van de invoerrechten. Daar de transactiewaarde op de invoeraangiften correct is vermeld en het toepasselijke tarief van de douanerechten kan worden bepaald aan de hand van de oorsprong van de goederen, moet worden vastgesteld dat deze autoriteiten het bedrag van de wettelijk verschuldigde invoerrechten kunnen berekenen, en derhalve de waarde van deze rechten van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen kunnen onderscheiden.

37 Zoals de Commissie heeft aangevoerd zijn de invoerrechten, anders dan de andere in artikel 33 van het douanewetboek bedoelde kosten, zoals inkoopcommissies of de kosten van montagewerkzaamheden, waarvan het bestaan en het bedrag uitsluitend van de wil van de contractpartijen afhangen en die de douaneautoriteiten slechts kennen voor zover zij duidelijk blijken uit de invoeraangiften en daarmee verband houdende stukken, bovendien dwingend geregeld door het douanetarief van de Unie. Bijgevolg bestaat in een situatie als in het hoofdgeding geen gevaar dat fictieve of excessieve kosten worden vermeld om frauduleus de douanewaarde van de ingevoerde goederen te verminderen.

38 Bovendien moet worden geconstateerd dat ofschoon in een dergelijke situatie de aftrek van invoerrechten die hoger zijn dan de verkoper oorspronkelijk had geschat en die zijn vastgesteld tijdens een controle achteraf, tot gevolg heeft dat de douanewaarde van de ingevoerde goederen daalt, deze waarde toch niet arbitrair of fictief kan worden geacht, maar integendeel moet worden beschouwd als de weergave van de werkelijke economische waarde van deze goederen, gelet op de concrete rechtssituatie van de contractpartijen.

39 Zelfs indien de verkoper bij het sluiten van de overeenkomst het juiste bedrag van de invoerrechten kende en ervoor heeft gekozen om de prijs van de goederen te verhogen in plaats van zijn winst te beperken, zoals de Nederlandse regering stelt, staat dit er niet aan in de weg dat de verkoper in een situatie als in het hoofdgeding zich ertoe heeft verbonden volledig de kosten van uitklaring en de gevolgen van een eventuele vergissing inzake de feiten of het recht bij de schatting van de invoerrechten te dragen, zonder van de koper een hogere prijs of een andere compenserende betaling te kunnen vorderen.

40 Gelet op het voorgaande moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat de in artikel 33 van het douanewetboek gestelde voorwaarde dat invoerrechten „onderscheiden" zijn van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen is vervuld, wanneer de contractpartijen zijn overeengekomen dat de goederen DDP zullen worden geleverd en zij deze vermelding op de douaneaangifte hebben ingeschreven, maar zij wegens een vergissing inzake de oorsprong van die goederen geen bedrag aan invoerrechten hebben vermeld.

Kosten

41 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. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Achtste kamer) verklaart voor recht:

De in artikel 33 van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek gestelde voorwaarde dat invoerrechten „onderscheiden" zijn van de werkelijk betaalde of te betalen prijs voor de ingevoerde goederen is vervuld, wanneer de contractpartijen overeengekomen zijn dat de goederen DDP („Delivered Duty Paid") zullen worden geleverd en zij deze vermelding op de douaneaangifte hebben ingeschreven, maar zij wegens een vergissing inzake de oorsprong van die goederen geen bedrag aan invoerrechten hebben vermeld.

ondertekeningen