CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL
M. SZPUNAR
van 16 juli 2015[1]

Zaak C-319/14

B&S Global Transit Center BV
tegen
Staatssecretaris van Financiën

(verzoek van de Hoge Raad der Nederlanden om een prejudiciële beslissing)

„Prejudiciële verwijzing — Communautair douanewetboek — Verordening (EEG) nr. 2913/92 — Artikelen 203 en 204 — Regeling extern douanevervoer — Ontstaan van de douaneschuld — Onttrekking aan het douanetoezicht — Niet-nakoming van een verplichting — Verzuim om de regeling extern douanevervoer te beëindigen — Onder de regeling geplaatste goederen die het douanegebied van de Europese Unie verlaten”

1. Het Hof heeft zich reeds in meerdere zaken gebogen over het probleem van het ontstaan van de douaneschuld doordat de verplichtingen die uit het gebruik van de regeling extern douanevervoer voortvloeien niet worden nagekomen, maar een geval als dat van de onderhavige zaak vormt een precedent. Het Hof zal dan ook zijn rechtspraak op dit gebied nader kunnen uitwerken.

Toepasselijke bepalingen

2. Het rechtskader in de onderhavige zaak wordt gevormd door de bepalingen van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek[2], zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 1791/2006 van de Raad van 20 november 2006 (hierna: „douanewetboek”), en van 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[3], zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 214/2007 van de Commissie van 28 februari 2007 (hierna: „uitvoeringsverordening”), in hun tot en met 30 juni 2008 geldende versies[4].

1 — Oorspronkelijke taal: Frans.

2 — PB L 302, blz. 1.

3 — PB L 253, blz. 1.

4 — Die versies waren de op de feiten in het hoofdgeding toepasselijke versies. Aangezien enkele van de in het hoofdgeding bestreden besluiten dateren van na 30 juni 2008, wordt in de verwijzingsbeslissing gesuggereerd dat de versie van de uitvoeringsverordening van na die datum door de nationale rechterlijke instanties eveneens in aanmerking kon worden genomen. Hoe dan ook zijn de verschillen tussen die versies voor wat betreft de voor de onderhavige zaak relevante bepalingen slechts van redactionele aard (zie ook voetnoot 5).

3. De artikelen 37, 91, lid 1, onder a), 92, 203, lid 1, en 204, lid 1, onder a), van het douanewetboek bepalen:

„Artikel 37

1. De in het douanegebied van de Gemeenschap binnengebrachte goederen zijn vanaf het ogenblik waarop zij worden binnengebracht aan douanetoezicht onderworpen. Zij kunnen overeenkomstig de geldende bepalingen aan douanecontroles worden onderworpen.

2. Deze goederen blijven onder douanetoezicht zolang dit nodig is om de douanestatus ervan te bepalen en wanneer het niet-communautaire goederen betreft en onverminderd artikel 82, lid 1, tot het ogenblik waarop zij hetzij een andere douanestatus krijgen, hetzij in een vrije zone of een vrij entrepot worden binnengebracht, hetzij worden wederuitgevoerd of vernietigd overeenkomstig artikel 182.

[...]

Artikel 91

1. De regeling extern douanevervoer maakt het vervoer mogelijk van een plaats in het douanegebied van de Gemeenschap naar een andere plaats in het douanegebied van de Gemeenschap:

a) van niet-communautaire goederen zonder dat deze goederen aan rechten bij invoer en andere belastingen of aan handelspolitieke maatregelen worden onderworpen;

[...]

Artikel 92

1. De regeling extern douanevervoer eindigt en de verplichtingen van het subject zijn nagekomen wanneer de onder de regeling geplaatste goederen samen met de vereiste documenten bij de douane worden aangebracht op het douanekantoor van bestemming overeenkomstig de bepalingen van de betrokken regeling.

2. De douaneautoriteiten zuiveren de regeling extern douanevervoer wanneer zij op grond van een vergelijking van de gegevens van het douanekantoor van vertrek met die van het douanekantoor van bestemming kunnen vaststellen dat de regeling naar behoren beëindigd is.

[...]

Artikel 203

1. Een douaneschuld bij invoer ontstaat indien aan rechten bij invoer onderworpen goederen aan het douanetoezicht worden onttrokken.

[...]

Artikel 204

1. Een douaneschuld bij invoer ontstaat:

a) indien niet wordt voldaan aan een van de verplichtingen welke ten aanzien van aan rechten bij invoer onderworpen goederen voortvloeien uit de tijdelijke opslag van deze goederen of uit het gebruik van de douaneregeling waaronder zij zijn geplaatst, of

[...]

in andere gevallen dan die bedoeld in artikel 203, tenzij vaststaat dat dit verzuim zonder werkelijke gevolgen is gebleken voor de juiste werking van de tijdelijke opslag of de betrokken douaneregeling.

[...]"

4. De artikelen 361, lid 1, 363, 365, leden 1, 2 en 3, 859, punt 6, en 860 van de uitvoeringsverordening bevatten de volgende bepalingen:

„Artikel 361

1. De goederen worden, onder overlegging van de exemplaren nrs. 4 en 5 van de aangifte voor douanevervoer, aan het kantoor van bestemming aangebracht.

[...]

Artikel 363

De douaneautoriteiten van de lidstaat van bestemming zenden exemplaar nr. 5 van de aangifte voor douanevervoer onverwijld en uiterlijk binnen een maand na de beëindiging van de regeling terug aan de douaneautoriteiten van de lidstaat van vertrek.

[...]

Artikel 365

1. Wanneer exemplaar 5 van de aangifte voor douanevervoer niet binnen twee maanden na aanvaarding van de aangifte voor douanevervoer bij de douaneautoriteiten van de lidstaat van vertrek is teruggekeerd, delen deze autoriteiten dit de aangever mede met het verzoek het bewijs te leveren dat de regeling is beëindigd.

[...]

2. Het in lid 1 bedoelde bewijs kan ten genoegen van de douaneautoriteiten worden geleverd, door de overlegging van een door de douaneautoriteiten van de lidstaat van bestemming gewaarmerkt document dat de identificatie van de betrokken goederen bevat en waaruit blijkt dat deze bij het kantoor van bestemming of, bij toepassing van artikel 406, bij de toegelaten geadresseerde zijn aangebracht.

3. De regeling communautair douanevervoer wordt eveneens als beëindigd beschouwd wanneer de aangever een douanedocument, of een kopie of fotokopie daarvan, overlegt dat ten genoegen van de douaneautoriteiten voldoende gegevens ter identificatie van de betrokken goederen bevat en waaruit blijkt dat deze in een derde land een douanebestemming hebben gekregen. De kopie of fotokopie van het document moet door de instantie die het originele document heeft geviseerd, door een officiële instantie van het betrokken derde land of door een officiële instantie van een der lidstaten voor

eensluidend zijn gewaarmerkt.[5]

[...]

Artikel 859

De volgende vormen van verzuim worden beschouwd als zijnde zonder werkelijke gevolgen voor de juiste werking van de tijdelijke opslag of van de betrokken douaneregeling in de zin van artikel 204, lid 1, van het Wetboek, voor zover:

— zij geen poging tot onttrekking van de goederen aan het douanetoezicht inhouden,

— zij geen duidelijke nalatigheid van de zijde van de belanghebbende inhouden, en

— alle formaliteiten voor het regulariseren van de situatie van de goederen alsnog worden vervuld:

[...]

6) het verlaten van het douanegebied van de Gemeenschap van goederen in tijdelijke opslag of goederen die onder een douaneregeling zijn geplaatst [...] zonder dat de vereiste formaliteiten zijn vervuld;

[...]

Artikel 860

De douaneautoriteiten achten een douaneschuld als te zijn ontstaan in de zin van artikel 204, lid 1, van het Wetboek, tenzij de persoon die mogelijkerwijze de schuldenaar is, aantoont dat de in artikel 859 bedoelde voorwaarden zijn vervuld."

Feiten, procesverloop en prejudiciële vragen

5. B&S Global Transit Center BV, een vennootschap naar Nederlands recht, is een logistiek dienstverlener. Op 2 juli 2006 en op 13 augustus en 18 december 2007 heeft zij aangifte gedaan tot plaatsing van goederen (voedingsmiddelen) onder de douaneregeling extern communautair douanevervoer. Als douanekantoor van vertrek was op deze aangiften vermeld Moerdijk (Nederland) en als douanekantoren van bestemming waren respectievelijk Bremerhaven (Duitsland), Antwerpen (België) en Bremerhaven vermeld.

5 — Deze versie van artikel 365 van de uitvoeringsverordening was van toepassing tot en met 30 juni 2009. Vanaf 1 juli 2008 gold de nieuwe versie van artikel 366 van de verordening, dat afkomstig is uit verordening (EG) nr. 1192/2008 van de Commissie van 17 november 2008 tot wijziging van verordening nr. 2454/93 (PB L 329, blz. 1), waarin het volgende wordt bepaald:
„1. Het bewijs dat de regeling binnen de in de aangifte gestelde termijn is beëindigd, kan door de aangever ten genoegen van de douaneautoriteiten worden geleverd door de overlegging van een door de douane van de lidstaat van bestemming gewaarmerkt document waaruit blijkt dat de betrokken goederen bij het kantoor van bestemming of, bij toepassing van artikel 406, bij de toegelaten geadresseerde zijn aangebracht.
2. De regeling communautair douanevervoer wordt eveneens als beëindigd beschouwd wanneer de aangever ten genoegen van de douaneautoriteiten een van de volgende documenten ter identificatie van de goederen overlegt:
a) een in een derde land opgesteld douanedocument waaruit blijkt dat de goederen een douanebestemming hebben gekregen;
b) een in een derde land opgesteld document dat is geviseerd door de douaneautoriteiten van dat land en waarin wordt bevestigd dat de goederen worden geacht zich in dat land in het vrije verkeer te bevinden.
3. De in lid 2 genoemde documenten kunnen worden vervangen door kopieën of fotokopieën die voor conform zijn gewaarmerkt door de instantie die de originele documenten heeft geviseerd, door de autoriteiten van de betrokken derde landen of de autoriteiten van een van de lidstaten."
Dat de toepasselijkheidsperiodes elkaar overlappen is waarschijnlijk te wijten aan een onjuistheid in de vaststelling van de diverse data van inwerkingtreding van de wijzigingen die bij verordening nr. 1192/2008 zijn aangebracht in de uitvoeringsverordening.

6. De bevoegde douaneautoriteiten van het kantoor van vertrek hebben op 4 augustus 2006, 26 september 2007 respectievelijk 24 januari 2008 aan verzoekster bericht dat het terugzendingsexemplaar van de aangifte niet was ontvangen, en verzoekster gevraagd bewijs te leveren dat de douaneregeling was beëindigd, waarop verzoekster diverse bescheiden, waaronder vervoersdocumenten van de vervoerder, zogenoemde bills of lading, maar geen douanedocument, aan het kantoor van vertrek heeft overgelegd. De douaneautoriteiten hebben daarop overeenkomstig artikel 366 van de uitvoeringsverordening verzoeken tot nasporing aan de kantoren van bestemming gericht. Deze kantoren van bestemming hebben daarop bericht dat noch de goederen noch het bijbehorende document aldaar waren aangeboden.

7. De Nederlandse douaneautoriteiten waren van oordeel dat de door verzoekster in het hoofdgeding overgelegde bescheiden geen bewijs vormden dat de doorvoerregeling beëindigd was en dat bijgevolg een douaneschuld was ontstaan overeenkomstig artikel 203 van het douanewetboek, en hebben verzoekster in het hoofdgeding op 24 mei 2007 en op 1 juli en 4 november 2008 aanslagbiljetten uitgereikt. In de procedure op bezwaar heeft verzoekster in het hoofdgeding bevestigingen van ontvangst van de goederen overgelegd die waren afgegeven door de geadresseerden, te weten voor de Verenigde Naties (VN) aanwezige strijdkrachten te Abidjan (Ivoorkust), voor de Noord-Atlantische Verdragsorganisatie (NAVO) aanwezige strijdkrachten te Kabul (Afghanistan) en voor de VN aanwezige strijdkrachten te Port-au-Prince (Haïti). De douaneautoriteiten konden met die nieuwe bescheiden geen genoegen nemen en hebben de aanslagen gehandhaafd.

8. Op het door verzoekster in het hoofdgeding bij de Rechtbank Haarlem ingestelde beroep heeft die rechterlijke instantie de besluiten van de douaneautoriteiten vernietigd met de overweging dat de aan verzoekster in het hoofdgeding verweten verzuimen vielen onder artikel 204 van het douanewetboek in samenhang gelezen met artikel 859, punt 6, van de uitvoeringsverordening, zodat geen douaneschuld was ontstaan. Die uitspraak is in hoger beroep vernietigd door het Gerechtshof Amsterdam, waarop verzoekster in het hoofdgeding beroep tot cassatie heeft ingesteld bij de verwijzende rechterlijke instantie.

9. De Hoge Raad heeft besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vragen te stellen:

„1) Moeten de artikelen 203 en 204 van het [douanewetboek] in samenhang gelezen met artikel 859 (in het bijzonder onder 6) van de [uitvoeringsverordening] zo worden uitgelegd dat wanneer de douaneregeling extern communautair douanevervoer niet is beëindigd, maar wel documenten zijn overgelegd die aannemelijk maken dat de goederen het douanegebied van de Europese Unie hebben verlaten, deze niet-beëindiging niet leidt tot het ontstaan van een douaneschuld wegens een onttrekking aan het douanetoezicht in de zin van artikel 203 van het [douanewetboek], maar tot in beginsel het ontstaan van een douaneschuld op grond van artikel 204 van het [douanewetboek]?

2) Moet artikel 859, onder 6, van de [uitvoeringsverordening] zo worden uitgelegd dat deze bepaling uitsluitend betreft de niet-nakoming van (één van) de verplichtingen die samenhangen met de (weder)uitvoer van goederen zoals omschreven in de artikelen 182 tot en met 183 van het [douanewetboek]? Of dient de zinsnede ‚zonder dat de vereiste formaliteiten zijn vervuld' zo te worden opgevat dat onder ‚de vereiste formaliteiten' mede zijn begrepen de formaliteiten die voorafgaande aan de (weder)uitvoer moeten worden vervuld om de douaneregeling waaronder de goederen zijn geplaatst, te beëindigen?

3) Moet, bij bevestigende beantwoording van de laatste vraag, artikel 859, aanhef en derde gedachtestreepje, van de [uitvoeringsverordening] zo worden uitgelegd dat de omstandigheid dat de hiervoor onder 2 bedoelde formaliteiten niet zijn vervuld, niet eraan in de weg staat dat in een geval als het onderhavige – waarbij aan de hand van documenten is aangetoond dat de goederen

het douanegebied van de Europese Unie hebben verlaten in aansluiting op het vervoer binnen de Unie – geacht kan worden te zijn voldaan aan de voorwaarde dat ‚alle formaliteiten voor het regulariseren van de situatie van de goederen alsnog worden vervuld'?"

10. Het verzoek om een prejudiciële beslissing is bij de griffie van het Hof ingekomen op 3 juli 2014. Schriftelijke opmerkingen zijn ingediend door verzoekster in het hoofdgeding, de Italiaanse en de Nederlandse regering en de Europese Commissie. Verzoekster in het hoofdgeding, de Nederlandse regering en de Commissie waren vertegenwoordigd op de zitting die op 20 mei 2015 heeft plaatsgevonden.

Analyse

11. De prejudiciële vragen moeten worden beantwoord in de volgorde waarin zij zijn gesteld. Ik wijs er meteen al op dat ik, gezien het antwoord dat ik het Hof voorstel met betrekking tot de eerste vraag, de tweede en de derde vraag slechts subsidiair zal behandelen.

De eerste prejudiciële vraag

12. Volgens de bewoordingen van artikel 204, lid 1, van het douanewetboek is dit lid van toepassing „in andere gevallen dan die bedoeld in artikel 203" van dat wetboek. Allereerst moet dan ook de vraag worden beantwoord of artikel 203 van het douanewetboek van toepassing is, en vervolgens moet dan – eventueel – de toepasselijkheid van artikel 204 worden onderzocht. [6]

13. Met haar eerste prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie dus in hoofdzaak te vernemen of artikel 203 van het douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat ingevolge dat artikel een douaneschuld wegens onttrekking aan het douanetoezicht ontstaat doordat onder de regeling extern douanevervoer geplaatste goederen het douanegebied van de Unie verlaten zonder te zijn aangebracht op het douanekantoor van bestemming van de doorvoer en zonder dat de aangever van een derde staat afkomstige bescheiden als vermeld in artikel 365, lid 3, van de uitvoeringsverordening kan overleggen.

Opmerking vooraf

14. Allereerst wijs ik erop dat de verwijzende rechterlijke instantie kennelijk uitgaat van de premisse dat in het hoofdgeding de doorvoerregeling niet beëindigd is aangezien vaststaat dat de goederen niet zijn aangeboden op de diverse douanekantoren van bestemming en aangezien de door verzoekster in het hoofdgeding overgelegde bescheiden, waaronder de door de geadresseerden van de goederen, te weten de strijdkrachten van de VN en van de NAVO, uitgereikte ontvangstbevestigingen, niet kunnen worden geacht te voldoen aan de voorwaarden van artikel 365, lid 3, van de uitvoeringsverordening.

15. Deze constatering is naar mijn oordeel juist, meer in het bijzonder voor wat betreft de kwalificatie van genoemde ontvangstbevestigingen. Artikel 365, lid 3, van de uitvoeringsverordening vormt immers een maatregel ter versoepeling van de regeling douanevervoer doordat op grond van deze bepaling de regeling ook zonder van de lidstaten afkomstige bewijzen kan worden geacht te zijn beëindigd wanneer documenten worden overgelegd waarin wordt bevestigd dat de goederen het douanegebied van de Unie

6 — Zie in die zin onder meer arresten Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, punten 28-30) en X (C-480/12, EU:C:2014:329, punten 31-33).

hebben verlaten. De aankomst van de goederen in een derde staat moet echter door de douaneautoriteiten van die staat worden bevestigd. Daarmee komt het door de douaneautoriteiten van de derde staat uitgeoefende toezicht in zekere zin in de plaats van het toezicht van de douaneautoriteiten van de lidstaten.

16. Artikel 365, lid 3, van de uitvoeringsverordening is formeel op dit punt: enkel op basis van door de douaneautoriteiten van de derde staat opgestelde documenten, met uitsluiting van ieder ander document, kan worden geconstateerd dat de douaneregeling beëindigd is. De nieuwe versie van deze bepaling, in het nieuwe artikel 366, lid 2, van de uitvoeringsverordening [7], brengt in deze regeling geen wijziging, aangezien nog steeds vereist is dat het document dat als bewijs van de beëindiging van de douaneregeling dient met tussenkomst van de douaneautoriteiten van de derde staat wordt opgesteld. Deze enge uitlegging vindt steun in het „Handboek Douanevervoer" van de Commissie [8], waarin wordt verklaard dat dergelijk ander bewijs „uitsluitend [kan] bestaan uit in een derde land afgegeven douanedocumenten of -gegevens (bijvoorbeeld een douaneaangifte waarmee de goederen onder een douaneregeling worden geplaatst) indien de bevoegde autoriteiten van het land van vertrek hieruit kunnen opmaken dat deze inderdaad betrekking hebben op de betrokken goederen en dat deze goederen het grondgebied van de overeenkomstsluitende partijen/Gemeenschap hebben verlaten". [9] Dit is de uitdrukking van een zeker vertrouwen in de handelingen van de buitenlandse douaneautoriteiten, die de identiteit van de goederen, de goede staat ervan (mede wat de verpakking en de verzegeling betreft) en de conformiteit met de douanedocumenten van de lidstaten kunnen verifiëren en bevestigen.

17. Verzoekster in het hoofdgeding lijkt in haar schriftelijke opmerkingen te suggereren dat de betrokken goederen zonder douanetoezicht het grondgebied van de landen van bestemming konden worden binnengebracht door het gebrekkig functioneren van de douaneautoriteiten in die landen, en dat om die reden aan de documenten die afkomstig zijn van de internationale strijdkrachten, waarvoor de zendingen bestemd waren, evenveel zo niet meer bewijskracht toekomt als aan douanedocumenten. Zo dat echter al het geval mocht zijn, kunnen op grond van artikel 365, lid 3, van de uitvoeringsverordening documenten die zijn opgesteld door de geadresseerde van de zending goederen, ook al is een officiële instantie – zoals in casu internationale strijdkrachten – de geadresseerde, niet worden gelijkgesteld met douanedocumenten van de derde staat als bewijs dat de douaneregeling beëindigd is. [10] De voorrechten en immuniteiten waarover die strijdkrachten normaal beschikken kunnen evenmin afdoen aan deze vaststelling, aangezien met het douanevoorrecht goederen kunnen worden ingevoerd met vrijstelling van douanerechten, maar niet zonder dat de douaneautoriteiten op de hoogte zijn.

18. Het argument dat verzoekster in het hoofdgeding ter terechtzitting heeft aangevoerd, te weten dat de betrokken goederen wel degelijk op de kantoren van bestemming zijn aangebracht, maar dat die kantoren hebben verzuimd ze te registreren of de vereiste documenten niet hebben afgegeven, moet eveneens worden verworpen. Verzoekster in het hoofdgeding handelt beroepsmatig, zodat van haar een hogere mate van oplettendheid mag worden verlangd. Zij had er dus op moeten toezien dat alle vereiste formaliteiten, waarvan zij volledig op de hoogte is, vervuld waren. Hoe dan ook staat volgens de rechterlijke instanties in het hoofdgeding vast dat de goederen niet op de kantoren van bestemming zijn aangebracht.

7 — Zie voetnoot 5.

8 — Document TAXUD/801/2004 is op de website van de Commissie beschikbaar in alle officiële talen. Dit handboek dient de uniforme toepassing van de douanewetgeving in de gehele Europese Unie te waarborgen.

9 — Punt 3.4.2.2, tweede alinea, van het Handboek Douanevervoer (blz. 282).

10 — Dat zou slechts anders kunnen zijn indien die strijdkrachten tot taak hadden, de douaneautoriteiten van de staat van ontvangst te vervangen. In dat geval zouden zij echter als douaneautoriteiten handelen en niet als geadresseerden van de goederen.

19. De verwijzende rechterlijke instantie is bijgevolg op goede gronden van oordeel dat de door verzoekster in het hoofdgeding overgelegde bescheiden niet volstaan als bewijs dat de douaneregeling is beëindigd. [11]

Uitlegging van artikel 203 van het douanewetboek

20. Thans moet worden nagegaan of wanneer de aan de doorvoerregeling onderworpen goederen het douanegebied van de Unie verlaten in omstandigheden als in het hoofdgeding, zij daarmee aan het douanetoezicht worden onttrokken in de zin van artikel 203 van het douanewetboek.

21. Het douanewetboek geeft geen definitie van het begrip „onttrekking aan het douanetoezicht". Wel wordt in artikel 4, punt 13, de term „toezicht van de douaneautoriteiten" omschreven als „de activiteiten die door deze autoriteiten in het algemeen worden ontplooid ten einde te zorgen voor de naleving van de douanewetgeving en, in voorkomend geval, van de andere bepalingen die op goederen onder douanetoezicht van toepassing zijn". Deze term, die slechts enkele keren in de uitvoeringsverordening voorkomt, is mijns inziens het equivalent van de term „douanetoezicht".

22. Het is dan ook de taak van het Hof, de term „onttrekking aan het douanetoezicht" concreet te omschrijven. Volgens een thans vaste formule moet dit begrip worden opgevat als „elk handelen of nalaten als gevolg waarvan de bevoegde douaneautoriteit, zelfs slechts tijdelijk, de toegang wordt belemmerd tot onder douanetoezicht staande goederen en hem wordt belet de in artikel 37, lid 1, van het douanewetboek bedoelde controles uit te voeren". [12] Onderzocht moet dus worden of de feiten in het hoofdgeding onder deze omschrijving vallen.

23. In het arrest Honeywell Aerospace [13] leek het Hof het weliswaar vanzelfsprekend te achten dat het niet-aanbieden van goederen onder de doorvoerregeling bij het kantoor van bestemming de douaneschuld deed ontstaan in de zin van artikel 203 van het douanewetboek [14], maar in die zaak ging het om verdwenen goederen, waarvan niet bekend was wat er mee was gebeurd. Voor de onderhavige zaak moet naar mijn oordeel worden nagegaan of hetzelfde geldt voor goederen die waarschijnlijk het douanegebied van de Unie hebben verlaten, waarbij de redenering nader moet worden gepreciseerd en moet worden onderzocht of in recente rechtspraak nieuwe aanwijzingen besloten liggen.

24. Volgens artikel 37, lid 1, van het douanewetboek „[zijn] in het douanegebied van de Gemeenschap binnengebrachte goederen [...] vanaf het ogenblik waarop zij worden binnengebracht aan douanetoezicht onderworpen. Zij kunnen overeenkomstig de geldende bepalingen aan douanecontroles worden onderworpen." Volgens de definitie in artikel 4, punt 14, van het douanewetboek worden die controles verricht „om te zorgen voor de naleving van de douanewetgeving en, in voorkomend geval, van de andere bepalingen die op goederen onder douanetoezicht van toepassing zijn". Deze bepaling heeft tot doel ervoor te zorgen dat de voorschriften correct worden toegepast, een streven dat ook in de definitie van „douanetoezicht" zoals vermeld in punt 21 van de onderhavige conclusie tot uiting komt. Hieruit volgt dat bedoelde controles weliswaar op ieder moment kunnen worden uitgevoerd, maar dat het douanetoezicht dient plaats te vinden in de vorm van douanecontroles die hoofdzakelijk op bepaalde voor de correcte toepassing van de voorschriften beslissende momenten worden verricht.

11 — De Commissie heeft op een vraag op dit punt ter terechtzitting eveneens verklaard dat volgens haar de douaneregeling in het hoofdgeding niet beëindigd is.

12 — Zie onder meer arresten D. Wandel (C-66/99, EU:C:2001:69, punt 47) en X (C-480/12, EU:C:2014:329, punt 34).

13 — C-300/03, EU:C:2005:43.

14 — Zie punt 20 van het arrest.

25. Voor onder de regeling extern douanevervoer geplaatste goederen zijn die beslissende momenten vooral het begin en het einde van de regeling. Door op die twee momenten de goederen en de begeleidende documenten te inspecteren en door de gegevens te vergelijken, verifiëren de douaneautoriteiten dat de regeling heeft gefunctioneerd en regelmatig is beëindigd, dat wil zeggen dat de regeling correct is toegepast. Onder de doorvoerregeling worden die controles op het kantoor van vertrek en op het kantoor van aankomst verricht. Indien de goederen niet zijn aangebracht op het kantoor van bestemming en de aangever geen ander bewijs voor de beëindiging van de regeling zoals bedoeld in artikel 365, lid 3, van de uitvoeringsverordening heeft verstrekt, is het doel van de douanecontroles, en dus van het douanetoezicht, niet bereikt.

26. Wanneer de goederen niet op het kantoor van bestemming worden aangebracht, kunnen de douaneautoriteiten op een voor de werking van de doorvoerregeling cruciaal moment hun toezicht niet uitoefenen, waardoor de goederen aan het douanetoezicht worden onttrokken.

27. De omstandigheid dat de goederen zich waarschijnlijk [15] buiten het douanegebied van de Unie bevinden is irrelevant, want het *douane*toezicht (overigens ook „toezicht van de douaneautoriteiten" genoemd) heeft slechts zin indien de *douaneautoriteiten* erop toezien wat er met de aan hun toezicht onderworpen goederen gebeurt. De bewering dat geen onttrekking aan het douanetoezicht heeft plaatsgevonden omdat de vervoerder of de geadresseerde van de goederen zonder enige controle door de douane verklaart dat de goederen het douanegebied van de Unie hebben verlaten, zou op een contradictie berusten.

28. Ik ben het dan ook niet eens met de verklaring van de Commissie in haar schriftelijke opmerkingen dat in het hoofdgeding de goederen niet aan het douanetoezicht zijn onttrokken aangezien de douaneautoriteiten niet werd belet eventuele controles uit te voeren zolang de goederen zich op het douanegebied van de Unie bevonden. Waar het in feite om draait is immers niet de theoretische mogelijkheid om op ieder moment tot controle over te gaan, maar de omstandigheid dat controle onmogelijk was op het moment waarop dat voor de correcte toepassing van de voorschriften noodzakelijk was, dat wil zeggen op het moment waarop de regeling eindigde. Anders dan de Commissie ter terechtzitting heeft betoogd komt in het geval van de doorvoerregeling het feit dat de regeling niet op de juiste wijze is beëindigd doordat de goederen niet op het kantoor van bestemming zijn aangebracht, erop neer dat de goederen aan het douanetoezicht zijn onttrokken.

29. Aan deze uitlegging doet het arrest X [16] naar mijn oordeel niet af. Dat arrest is gewezen in een geval dat volkomen verschilt van de situatie in het hoofdgeding, te weten het geval waarin aan de doorvoerregeling onderworpen goederen aan het kantoor van bestemming zijn aangeboden, maar – zonder rechtvaardiging – met aanzienlijke vertraging. Het Hof heeft in die zaak verklaard dat in die omstandigheden het feit dat de goederen ongeschonden terugkeerden onder het douanetoezicht, zonder het risico dat de goederen zonder te zijn ingeklaard in het economisch circuit van de Unie terecht zouden komen, uitsloot dat de douaneschuld ontstond in de zin van artikel 203 van het douanewetboek. [17]

30. Daarentegen kan uit het arrest X niet de algemene regel worden afgeleid dat voor de toepassing van artikel 203 van het douanewetboek altijd vereist is dat inderdaad het risico intreedt dat de goederen in het economisch circuit terechtkomen. Dat bewijst het arrest SEK Zollagentur [18] – dat is gewezen nauwelijks een maand na het arrest X –, waarin het Hof heeft vastgesteld dat de douaneschuld was ontstaan enkel op grond dat de goederen en de begeleidende documenten waren gescheiden, zonder dat de goederen ook maar het depot waarin zij waren opgeslagen hadden verlaten en dus zonder het minste risico dat zij in het economische circuit terecht zouden komen.

15 — In het hoofdgeding heeft de Rechtbank Haarlem dat feit als vaststaand beschouwd en ik wil dit hier niet meer aan de orde stellen.

16 — C-480/12, EU:C:2014:329.

17 — Zie arrest X (C-480/12, EU:C:2014:329, punt 37).

18 — C-75/13, EU:C:2014:1759.

31. Wat de vraag betreft of wanneer de goederen waarschijnlijk het douanegebied van de Unie hebben verlaten, daardoor niet, zoals bij terugkeer van de goederen onder douanetoezicht, wordt uitgesloten dat zij in het economisch circuit terecht zouden kunnen komen, zodat artikel 203 van het douanewetboek niet van toepassing zou zijn, wijs ik erop dat een vergelijkbare stelling reeds door advocaat-generaal Tizzano naar voren is gebracht in zijn conclusie in de zaak Hamann International.[19] Zijn voorstel is door het Hof in zijn arrest niet gevolgd[20], ook al hadden de douaneautoriteiten zich in die zaak er formeel van kunnen vergewissen dat de goederen inderdaad het douanegebied van de Unie hadden verlaten[21]. Het gaat volgens mij dan ook zeker niet op in de onderhavige zaak, waarin het verlaten van de goederen van dat grondgebied vanuit het oogpunt van het douanetoezicht slechts een informele constatering is.

32. Tot slot ben ik het niet eens met de verklaring van de Commissie ter terechtzitting dat bij een tegengestelde uitlegging niet het gevaar zou bestaan dat de marktdeelnemers regelmatig verzuimen om voor wederuitvoer bestemde goederen op de kantoren van bestemming aan te brengen, daar het voor hen altijd gemakkelijker zou zijn om de formaliteiten te vervullen dan om voor de rechter te bewijzen dat de goederen het douanegebied van de Unie hebben verlaten.

33. In de eerste plaats laat die verklaring de uitlegging van artikel 204 van het douanewetboek buiten beschouwing. Ook al mocht het Hof niet tot de conclusie komen dat sprake is van onttrekking aan het douanetoezicht, sluit dat de mogelijkheid om het ontstaan van de douaneschuld op basis van artikel 204 vast te stellen geenszins uit.[22]

34. In de tweede plaats is het argument van de Commissie mijns inziens ongegrond, ook indien het abstract wordt beschouwd. Indien het Hof namelijk in de onderhavige zaak zou vaststellen dat de goederen niet aan het douanetoezicht zijn onttrokken, zou die uitlegging niet alleen bindend zijn voor de nationale rechterlijke instanties van de lidstaten, maar ook voor hun douaneautoriteiten, die dan in de praktijk de diverse bewijzen die de belanghebbenden voor het vertrek van de goederen aanbrengen zouden moeten aanvaarden. Daarmee zou de doorvoerregeling iedere betekenis verliezen, althans voor goederen die bestemd zijn voor wederuitvoer.

35. Gelet op het voorgaande geef ik in overweging om op de eerste vraag te antwoorden dat artikel 203 van het douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat ingevolge dat artikel een douaneschuld wegens onttrekking aan het douanetoezicht ontstaat doordat onder de regeling extern douanevervoer geplaatste goederen het douanegebied van de Unie verlaten zonder te zijn aangebracht op het douanekantoor van bestemming van de doorvoer en zonder dat de aangever van een derde staat afkomstige bescheiden als vermeld in artikel 365, lid 3, van de uitvoeringsverordening kan overleggen.

De tweede en de derde prejudiciële vraag

36. Voor het geval het Hof mijn voorstel voor de beantwoording van de eerste vraag niet mocht volgen, zal ik ook de tweede vraag onderzoeken. Het antwoord op de derde vraag hangt nauw samen met het op de tweede vraag te geven antwoord. De derde vraag zal ik dan ook slechts kort – voor de volledigheid – behandelen.

19 — Zie de conclusie van advocaat-generaal Tizzano in de zaak Hamann International (C-337/01, EU:C:2003:344, punten 48-62).

20 — Zie arrest Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90, punten 31 en 32).

21 — In de zaak waarin het arrest Hamann International (C-337/01, EU:C:2004:90) is gewezen hadden de goederen het douanegebied van de Unie verlaten in overeenstemming met alle toepasselijke regels inzake uitvoer. De vastgestelde onttrekking aan het douanetoezicht had daarvóór, tijdens het vervoer naar de grens, plaatsgevonden.

22 — Zie mijn voorstel voor de beantwoording van de tweede prejudiciële vraag.

De tweede vraag

37. Met haar tweede vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of artikel 859, punt 6, van de uitvoeringsverordening, in samenhang gelezen met artikel 204 van het douanewetboek, aldus moet worden uitgelegd dat het van toepassing is op de situatie waarin onder de regeling extern douanevervoer geplaatste goederen het douanegebied van de Unie hebben verlaten zonder dat die regeling beëindigd was.

38. Zoals gezegd bepaalt artikel 204 van het douanewetboek dat voor goederen in beginsel een douaneschuld ontstaat indien niet wordt voldaan aan een van de verplichtingen die voortvloeien uit het gebruik van de douaneregeling waaronder de goederen zijn geplaatst. Dit is slechts anders indien „vaststaat dat dit verzuim zonder werkelijke gevolgen is gebleken voor de juiste werking van [...] de betrokken douaneregeling". Artikel 859 van de uitvoeringsverordening preciseert deze bepaling van het douanewetboek door een uitputtende opsomming te geven van de vormen van verzuim die worden beschouwd als zijnde zonder werkelijke gevolgen voor de juiste werking van de betrokken douaneregelingen.

39. Artikel 859 van de uitvoeringsverordening moet dan ook worden uitgelegd gelet op artikel 204 van het douanewetboek. De categorische formulering van genoemd artikel 859 – „[d]e volgende vormen van verzuim worden beschouwd als zijnde zonder werkelijke gevolgen" – kan op het eerste gezicht bedriegen. Het ligt volgens mij echter voor de hand dat artikel 859 van de uitvoeringsverordening geen bepaling kan bevatten die strijdig is met die van artikel 204 van het douanewetboek, waarvan het een uitvoeringsbepaling is, en dit laatste artikel evenmin kan wijzigen.[23] Zo artikel 204 van het douanewetboek betrekking heeft op vormen van verzuim die geen werkelijke gevolgen hebben voor de juiste werking van de douaneregeling, kan artikel 859 van de uitvoeringsverordening dan ook niet aldus worden uitgelegd dat vormen van verzuim die dergelijke gevolgen hebben eronder vallen.

40. Zoals ik in de punten 14 tot en met 19 van de onderhavige conclusie uiteen heb gezet, heeft een verzuim zoals thans aan de orde hoe dan ook gevolgen voor de juiste werking van de doorvoerregeling, daar deze niet op de juiste wijze wordt beëindigd. Dit verzuim kan dus niet vallen onder artikel 859, punt 6, van de uitvoeringsverordening, daar dat zou indruisen tegen artikel 204 van het douanewetboek.

41. Voor het geval het Hof mijn voorstel voor de beantwoording van de eerste prejudiciële vraag niet mocht volgen, geef ik dus in overweging op de tweede vraag te antwoorden dat artikel 859, punt 6, van de uitvoeringsverordening, in samenhang gelezen met artikel 204 van het douanewetboek, aldus moet worden uitgelegd dat het niet van toepassing is op de situatie waarin onder de regeling extern douanevervoer geplaatste goederen het douanegebied van de Unie hebben verlaten zonder dat die regeling beëindigd was.

De derde vraag

42. Met haar derde vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of artikel 859, derde streepje, van de uitvoeringsverordening aldus moet worden uitgelegd dat aan de erin geformuleerde voorwaarde is voldaan wanneer onder de regeling extern douanevervoer geplaatste goederen het douanegebied van de Unie hebben verlaten zonder dat die regeling is beëindigd.

43. Artikel 859 van de uitvoeringsverordening vermeldt behalve de lijst van de onder deze bepaling vallende vormen van verzuim, met elk hun eigen voorwaarden, in de drie streepjes van de aanhef de algemene voorwaarden voor de toepasselijkheid ervan. Twee ervan betreffen om zo te zeggen de reden voor het verzuim. De vraag is of het bij het verzuim niet ging om een poging om de goederen

23 — Zie ook, in die zin, arrest Söhl & Söhlke (C-48/98, EU:C:1999:548, punten 36 en 38).

aan het douanetoezicht te onttrekken en of geen sprake was van duidelijke nalatigheid van de zijde van de belanghebbende. Indien een van die situaties wordt vastgesteld – het is aan de nationale rechter om dit te beoordelen – komt het verzuim niet in aanmerking voor de vrijstelling van artikel 204 van het douanewetboek.

44. Volgens de voorwaarde in het derde streepje van artikel 859 van de uitvoeringsverordening vindt dit artikel alleen toepassing indien „alle formaliteiten voor het regulariseren van de situatie van de goederen alsnog worden vervuld". Aangezien het hier gaat om de vraag of het verzuim moet worden geacht geen werkelijke gevolgen voor de werking van de betrokken regeling te hebben, kan het slechts gaan om een regulariseren vanuit het oogpunt van die regeling.

45. Indien sprake is van een verzuim waardoor de regeling niet kan worden beëindigd, kan aan die voorwaarde niet worden voldaan. Die situatie zal weliswaar worden geregulariseerd, maar door de vaststelling van het ontstaan van de douaneschuld en de inning daarvan (of, in voorkomend geval, kwijtschelding of teruggaaf krachtens artikel 239 van het douanewetboek), maar dat is geen regulariseren in de zin van artikel 859, derde streepje, van de uitvoeringsverordening.

46. Gelet op het antwoord dat ik in overweging geef voor de tweede prejudiciële vraag kan het antwoord op de derde vraag dus alleen maar ontkennend luiden.

Conclusie

47. Gelet op al het voorgaande geef ik het Hof in overweging de prejudiciële vragen van de Hoge Raad der Nederlanden te beantwoorden als volgt:

„Artikel 203 van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 1791/2006 van de Raad van 20 november 2006, moet aldus worden uitgelegd dat ingevolge dat artikel een douaneschuld wegens onttrekking aan het douanetoezicht ontstaat doordat onder de regeling extern douanevervoer geplaatste goederen het douanegebied van de Unie verlaten zonder te zijn aangebracht op het douanekantoor van bestemming van de doorvoer en zonder dat de aangever van een derde staat afkomstige bescheiden als vermeld in artikel 365, lid 3, van verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening nr. 2913/92, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 214/2007 van de Commissie van 28 februari 2007, kan overleggen."