CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL J. MISCHO van 2 maart 1989 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

1. In zaak 378/87 wordt het Hof verzocht zich uit te spreken over een beroep, ingesteld door de firma Top Hit Holzvertrieb GmbH in liquidatie (voorheen Intras Holzimport GmbH; hierna: Top Hit) tegen een beschikking die de Commissie van de Europese Gemeenschappen heeft genomen ingevolge artikel 5, lid 2, 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.[1] Dat artikel bepaalt in lid 2 het volgende:

„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 die zijn vastgesteld volgens de procedure van artikel 10."

2. Voor de aan de zaak ten grondslag liggende feiten ben ik zo vrij naar het rapport ter terechtzitting te verwijzen. Ik zou enkel in herinnering willen roepen, dat verzoekster tussen oktober 1980 en december 1981 105 partijen ongemonteerde houten bergrekken heeft ingevoerd, afkomstig uit Roemenië, die aanvankelijk zijn aangegeven als „houten constructiedelen" en vanaf mei 1981 als „houten rekken, ongemonteerd". Ondanks zeer veelvuldige visitaties door de douaneambtenaren zijn de goederen gedurende die gehele periode ingedeeld onder postonderverdeling 44.28 D II van het GDT en in het kader van het stelsel van algemene tariefpreferenties toegelaten met vrijstelling van invoerrechten.

3. Op 10 december 1981 besliste de Oberfinanzdirektion te Berlijn, in antwoord op een door Top Hit op verzoek van de Duitse douaneautoriteiten ingediende aanvraag, middels een bindend tariefindelingsadvies, dat de betrokken goederen als meubelen te beschouwen waren, vallend onder post 94.03 B. Daar zij mitsdien niet onder het stelsel van tariefpreferenties vielen, gaf het Hauptzollamt Köln-Deutz (hierna: het Hauptzollamt) op 19 oktober 1983 een fiscale rectificatiebeschikking en verzocht het aan verzoekster, conform artikel 2 van verordening nr. 1697/79 van de Raad van 24 juli 1979 als naheffing 244 590,29 DM aan invoerrechten te betalen.

4. Op 15 november 1983 diende verzoekster tegen die rectificatiebeschikking een be-

* Oorspronkelijke taal: Frans.

1 — PB 1979, L 197, blz. 1.

zwaarschrift in met het verzoek, dat op grond van artikel 5, lid 2, van die verordening niet tot naheffing zou worden overgegaan.

5. Ingevolge artikel 6 van verordening nr. 1573/80 [2] legde de Bondsrepubliek Duitsland dat verzoek aan de Commissie van de Europese Gemeenschappen voor. Bij de bestreden beschikking van 16 september 1985 (REC 5/85) verklaarde de Commissie, dat de betrokken invoerrechten moesten worden nageheven. Daar zoals altijd in dergelijke gevallen enkel de Lid-Staat de zaak aan de Commissie had voorgelegd, was deze degene tot wie de beschikking was gericht in de zin van artikel 189. De beschikking werd ook niet ter informatie aan verzoekster toegestuurd, noch door de Commissie noch door de Duitse douaneautoriteiten.

6. Ik zal achtereenvolgens de ontvankelijkheid en de gegrondheid van het beroep onderzoeken.

A — De ontvankelijkheid

7. De Commissie acht het beroep niet-ontvankelijk, zonder evenwel een formele exceptie ingevolge artikel 91 van het Reglement voor de procesvoering op te werpen, op grond dat de termijn van artikel 173, derde alinea, EEG-Verdrag niet in acht is genomen. Volgens de Commissie is die termijn ten laatste op 13 mei 1986 ingegaan. Uit de brief die het Hauptzollamt op die datum aan verzoekster heeft gezonden, heeft zij kennis gekregen van de bestreden beschikking van de Commissie en meer in het bijzonder van het feit dat deze zowel het verzoek op grond van artikel 13, eerste alinea, van verordening nr. 1430/79 [3] betrof als het verzoek op grond van artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79.

8. Vezoekster stelt daarentegen dat zij eerst door een beschikking van het Hauptzollamt van 21 oktober 1987 kennis heeft gekregen van het feit dat de Commissie een beschikking had genomen op grond van artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79, die haar rechtstreeks en individueel raakte.

9. Voor de beoordeling van de ontvankelijkheidsvraag is het noodzakelijk een deel van de briefwisseling tussen verzoekster en het Hauptzollamt in herinnering te roepen.

10. Op bladzijde 3, vierde alinea, van de eindbeschikking van het Hauptzollamt van 21 oktober 1987 is het volgende te lezen:

„De brief van Intras van 22 november 1983 waarin de gronden van haar beroep staan vermeld, kan *gezien haar inhoud tevens* [4] worden gezien als een verzoek om kwijtschelding van invoerrechten in de zin van artikel 13 van verordening (EEG) nr. 1430/79 (buitengewone omstandigheden, redenen van billijkheid). De naheffingsprocedure is daarom geschorst op voorstel van het Hauptzollamt Köln-Deutz van 5 oktober 1984..., waarmee Intras bij brief van 29 oktober 1984 heeft ingestemd in afwachting van de beslissing op het verzoek om redenen van billijkheid."

2 — Verordening nr. 1573/80 van de Commissie van 20 juni 1980 tot vaststelling van de uitvoeringsbepalingen van artikel 5, lid 2, van Verordening nr. 1697/79 van de Raad 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 1980, L 161, blz. 1).

3 — Verordening nr. 1430/79 van de Raad van 2 juli 1979 betreffende terugbetaling of kwijtschelding van in- of uitvoerrechten (PB 1979, L 175, blz. 1).

4 — In de oorspronkelijke tekst niet gecursiveerd. De vertaling „gezien haar inhoud tevens" lijkt mij beter overeen te komen met de oorspronkelijke uitdrukking „seinem Inhalt nach auch" dan de woorden „ook naar haar inhoud".

11. De bedoelde naheffingsprocedure kan alleen maar de procedure op grond van artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79 inzake navordering zijn.

12. Het is een feit, dat de Commissie bij haar thans bestreden beschikking van 16 september 1985 niet alleen heeft beslist op basis van bovengenoemd artikel, maar ook op basis van artikel 13 van verordening nr. 1430/79 met haar vaststelling dat kwijtschelding van de betrokken rechten (naast niet-navordering) niet gerechtvaardigd was.

13. Bij beschikking van 21 januari 1986 heeft het Hauptzollamt daarom het verzoek om kwijtschelding van invoerrechten afgewezen op grond dat de voorwaarden van artikel 13, eerste alinea, van verordening (EEG) nr. 1430/79 in casu niet waren vervuld. De gronden van die beschikking zijn in hoofdzaak identiek aan de gronden van de bestreden beschikking van de Commissie. Verder wordt daarin nog het volgende verklaard:

„Ten slotte wijs ik erop, dat ik bij de afwijzing van uw verzoek de door de Commissie van de Europese Gemeenschappen genomen beschikking van 16 september 1985 (REC 5/85; COM(85) 1457 def.) in volle omvang in aanmerking heb genomen. Dienaangaande verwijs ik ook naar artikel 173, van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap van 25 maart 1957."

14. Het thans onderzochte beroep betreft evenwel niet dat aspect van de beschikking van de Commissie.

15. Het Hauptzollamt deelde verzoekster vervolgens bij beschikking van 13 mei 1986 (of van 15 mei, volgens de Franse vertaling, waar de datum op het origineel moeilijk te lezen is) mee, dat *er niet langer aanleiding bestond de bezwaarschriftprocedure te schorsen*, en dat

„gezien de vorengenoemde beschikking (van de Commissie van 16 september 1985 — REC 5/85) de gronden voor de afwijzing van het verzoek ingevolge artikel 13, eerste alinea, van verordening nr. 1430/79 ook ten grondslag moeten worden gelegd aan de beoordeling van de vraag of in het onderhavige geval de voorwaarden voor een maatregel ingevolge artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79 zijn vervuld".

16. Het Hauptzollamt deed evenwel geen uitspraak op het krachtens laatstgenoemd artikel ingediende bezwaarschrift, maar vervolgde:

„In die omstandigheden verzoek ik u, mij ten laatste op 30 juni 1986 mee te delen of u de gronden voor uw beroep wenst te herzien en eventueel aan te vullen."

17. De bedoeling van die brief was dus duidelijk, verzoekster ervan op de hoogte te stellen dat de bezwaarschriftprocedure die op voorstel van de douaneautoriteiten was geschorst, werd hervat.

18. Uiteindelijk weigerde het Hauptzollamt eerst bij een beschikking van 21 oktober 1987, getiteld „beschikking op beroep", formeel af te zien van navordering van de invoerrechten, en het herhaalde daarbij de gronden die in de beschikking van de Commissie waren vervat. Evenals in de beschikking van 21 januari 1986 wordt tot slot opgemerkt:

„dat bij de onderhavige beschikking de door de Commissie van de Europese Gemeenschappen genomen beschikking van 16 september 1985 (REC 5/85; COM (85) 1457 def.) in volle omvang in aanmerking is genomen".

19. We hebben hier dus te maken met een tamelijk verwarde situatie. Op grond van de tekst van de brief van 13 mei 1986 zou men kunnen zeggen dat verzoekster reeds op dat moment had moeten begrijpen, dat de beschikking van de Commissie van groot belang was voor haar geval en dat zij had moeten trachten, die in bezit te krijgen.

20. Anderzijds was die brief evenwel in het geheel niet duidelijk en zij kon de indruk wekken, dat het Hauptzollamt nu, op basis van de gronden van de beschikking van de Commissie, zou onderzoeken of in het onderhavige geval de voorwaarden voor een maatregel in de zin van artikel 5, lid 2, waren vervuld. Ten slotte nodigde het Hauptzollamt verzoekster uit, zo nodig de gronden van haar bezwaar aan te vullen. Zij kon dus de indruk krijgen dat de beschikking van de Commissie niet precies haar geval betrof en eenvoudig als verwijzingskader diende voor de eigen overwegingen van het Hauptzollamt. Het is trouwens verbazingwekkend dat het Hauptzollamt nog zeventien maanden heeft laten verstrijken alvorens een definitieve beslissing te nemen. Het had toch gemakkelijk de tekst van de beschikking van de Commissie bij de brief van 13 mei 1986 kunnen voegen ! Ik spreek de hoop uit, dat dit in de toekomst in al dergelijke gevallen gebeurt. Van een zelfs door een advocaat bijgestane belastingschuldige, wiens enige gesprekspartner tot dan toe de nationale administratie is geweest, kan immers redelijkerwijs niet worden verwacht, dat hij, indien hij in een brief van die administratie de vermelding van een beschikking van de Commissie aantreft, onmiddellijk uitzoekt welke dienst van de Commissie hem een kopie van die beschikking kan verschaffen, terwijl uit de desbetreffende brief duidelijk blijkt dat de nationale administratie, in plaats van de procedure als geëindigd te beschouwen, die procedure slechts heropent.

21. Voorts moet volgens artikel 173, laatste alinea, EEG-Verdrag „het in dit artikel bedoelde beroep... worden ingesteld binnen twee maanden te rekenen, al naar het geval, van de dag van bekendmaking van de handeling, van die van kennisgeving aan de verzoeker, of bij gebreke daarvan, van de dag waarop de verzoeker van de handeling heeft kennis gekregen". In het onderhavige geval heeft de Commissie niet bewezen, dat verzoekster op een welbepaald ogenblik kennis heeft gekregen van de precieze tekst van haar beschikking. [5]

22. Het beroep is ingesteld binnen twee maanden na de beschikking van het Hauptzollamt van 21 oktober 1987 waarmee een eind kwam aan de ingevolge artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79 ingestelde bezwaarschriftprocedure. Ik meen dat in die omstandigheden het beroep ontvankelijk moet worden geacht.

B — Ten gronde

23. In zijn arrest Foto-Frost [6] verklaarde het Hof dat:

„artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79 drie duidelijke voorwaarden stelt waaronder de bevoegde autoriteiten van navordering kunnen afzien. Deze bepaling moet derhalve aldus worden uitgelegd,

5 — De verwijzing naar de beschikking kan niet als kennisgeving van de beschikking zelf worden beschouwd, aangezien zij geen kennis van de precieze inhoud daarvan met zich brengt. Zie het arrest van 5 maart 1980, zaak 76/79, Könecke, Jurispr. 1980, blz. 665, r. o. 7.

6 — Arrest van 22 oktober 1987, zaak 314/85, Foto-Frost, Jurispr. 1987, blz. 4199.

dat de *belastingplichtige er recht op heeft*[7], dat niet tot navordering wordt overgegaan wanneer aan al deze voorwaarden is voldaan".

24. Die voorwaarden zijn de volgende:

— de rechten zijn niet geheven ten gevolge van een vergissing van de bevoegde autoriteiten zelf;

— de belastingplichtige heeft te goeder trouw gehandeld, dat wil zeggen dat hij de vergissing van de douaneautoriteiten niet zelf kon ontdekken;

— de belastingplichtige heeft voldaan aan alle voorschriften van de geldende regeling inzake de douaneaangifte.

25. Onderzocht moet dus worden, of in casu aan die drie voorwaarden is voldaan.

De vergissing van de bevoegde autoriteiten

26. Hoe vreemd het ook moge lijken, geen enkele post of postonderverdeling van het GDT spreekt uitdrukkelijk over „rekken" of „kasten" en dat ondanks het feit dat ontelbare andere artikelen gedetailleerd zijn opgesomd, zoals „etagèreartikelen" (post 44.27).

27. Terwijl de douaneautoriteiten tal van keren de goederen hebben kunnen visiteren, hebben zij deze steeds ingedeeld onder postonderverdeling:

44.28 Andere houtwaren

D. Andere

II. Overige,

in plaats van onder postonderverdeling:

94.03 Andere meubelen en delen daarvan

B. Andere.

28. De verklarende omschrijving „rekken van vurehout, ongemonteerd" die vanaf 20 mei 1981 aan de oorspronkelijke omschrijving („houten constructiedelen, vuren/dennen") werd toegevoegd en vanaf 4 juni 1981 als enige werd gebruikt, heeft geen invloed gehad op de indeling door het douanekantoor.

29. In haar beschikking van 16 september 1985 betwistte de Commissie niet, dat er sprake was van een vergissing van de bevoegde autoriteiten zelf, en in de loop van de procedure heeft zij erkend dat de vergissing „ernstig en langdurig" was. Bij dat punt behoef ik dus niet lang stil te staan.

De tweede voorwaarde

1) Het probleem van de *goede trouw* van de importeur lijkt mij te worden behandeld in de vierde en zevende overweging van de beschikking van de Commissie.

30. In de vierde[8] overweging zet de Commissie het volgende uiteen:

7 — Cursivering van mij.

8 — Mijns inziens maakt de beschrijving van de feiten op bladzijde 2 van de beschikking deel uit van de eerste overweging.

„overwegende dat de douaneaangifte van de goederen door de importeur evenwel niet ondubbelzinnig was voor de met de indeling onder een tariefpost of postonderverdeling belaste douanedienst; dat dit *in het bijzonder geldt*[9] voor de tot mei 1981 gehanteerde omschrijving van de goederen, die luidde „houten constructiedelen, vuren/dennen" en die vergezeld ging van de aanduiding van postonderverdeling 44.28 D II; dat voorts werd voorgegeven, dat de goederen bestemd waren voor de bouw van konijnenhokken en mini-broeikassen".

31. Aan het slot van de zevende overweging is voorts te lezen:

„dat niet kan worden uitgesloten dat de importeur de goederen onder post 44.28 D II van het GDT heeft aangegeven vanwege de op goederen van die tariefpost toepasselijke tariefpreferentie, die voor goederen van post 94.03 niet gold".

32. Zeker is, dat de indeling van de rekken onder post 94.03 heffing van een invoerrecht van 18% met zich meegebracht zou hebben, daar Roemenië evenals China ten aanzien van die post geen recht had op de ten gunste van de andere ontwikkelingslanden in het stelsel van algemene tariefpreferenties voorziene tariefvrijstelling. Voor de artikelen van post 44.28 geldt die vrijstelling wel.

33. Wat de opstelling van de firma Top Hit betreft, de beschikking van de Commissie maakt geen onderscheid tussen de eerste periode, van oktober 1980 tot april 1981, en de tweede, vanaf mei 1981. Allereerst ga ik na, hoe Top Hit zich in die eerste periode opstelde.

34. a) op Hit stelt dat de indeling van de goederen bij de eerste invoer in oktober 1980 door medewerkers van verzoekster in overleg met de ambtenaren van het douanekantoor is geschied op basis van een overgelegd model. Op de factuur van de firma Comtrade te Wenen, kennelijk een filiaal van een Roemeense onderneming, waren de goederen omschreven als „vorgefertigte Holzkonstruktionen, EG Zolltarifnummer BRD 4423 300 0", dat wil zeggen „geprefabriceerde houtconstructies, EG tariefpost BRD 4423 300 0". Het GDT kende destijds inderdaad een post 44.23 die als volgt luidde:

„Schrijnwerk en timmerwerk, voor bouwwerken (panelen voor parketvloeren en montageconstructies daaronder begrepen), van hout".

35. Aangezien de goederen de vorm hadden van voor montage bestemde geprefabriceerde onderdelen, kon indeling onder die post voor een niet-specialist meer aangewezen lijken dan indeling onder de „vergaarbak" post 44.28: Andere houtwaren, D. Andere, II. Overige.

36. Roemenië blijkt ten aanzien van post 44.28 krachtens de verordening inzake algemene tariefpreferenties evenwel zonder

9 — Cursivering van mij.

meer recht te hebben op een vrijstelling van rechten, terwijl de vrijstelling voor post 44.23 in 1981 een maximum kende van 6 117 000 ecu of 15 500 783 DM per jaar per land van uitvoer.[10] Al heeft de export uit Roemenië naar de Bondsrepubliek de 3 000 000 DM waarschijnlijk niet overschreden (op basis van de gemiddelde waarde van de douaneaangiften en gesteld dat er in 1981 80 partijen zijn verstuurd), toch hebben er misschien exporten plaatsgevonden naar andere landen van de Gemeenschap, zodat het risico van overschrijding van het maximum aanwezig was.

37. Niet kan worden uitgesloten dat dit voor de onderneming reden is geweest, zelf de indeling onder post 44.28 voor te stellen, als men haar ten minste niet erop heeft gewezen dat indeling onder post 44.23 in elk geval om andere redenen was uitgesloten. Het is uiteraard duidelijk dat de onderneming geen enkel belang had bij indeling van de rekken onder post 94.03. Er bestaat dan ook een zekere twijfel ten aanzien van de goede trouw van Top Hit in die eerste periode.

38. b) In de reeds aangehaalde overweging van haar beschikking verklaart de Commissie ook, „dat voorts werd voorgegeven dat de goederen waren bestemd voor de bouw van konijnenhokken of minibroeikassen".

39. De Commissie heeft echter naar ik meen niet kunnen aantonen dat een dergelijke bewering reeds in 1980 of 1981 is gedaan. In haar dupliek verwijst de Commissie als bewijs naar bijlage 6 van verzoeksters repliek. Het betrokken stuk is een verzoek om een bindend tariefindelingsadvies, onder bijvoeging van een dergelijk advies van de Oberfinanzdirektion te München. Dit betrof de artikelen, genaamd Rosi 1, 2 en 3, die bestonden uit drie typen kastjes, eenvoudig geschaafd, behandeld tegen weersinvloeden en bestemd om te worden bekleed met plexiglas voor gebruik als minibroeikas, of met kippegaas voor gebruik als hok voor kleine dieren.

40. In eerste instantie heeft de betrokken douane-instantie die artikelen bij bindend advies ingedeeld onder post 44.28 D II. Daarna is dat bindend advies door een ander vervangen. Dit duidt erop, dat de indeling van dit soort artikelen zelfs de specialisten voor problemen stelde. Maar aangezien het indelingsverzoek in ieder geval eerst op 18 oktober 1982 is ingediend, kan dat niet dienen als bewijs dat verzoekster dat gebruik van het voorwerp reeds in 1980 of 1981 heeft gesuggereerd en dat voor een artikel dat niet tegen weersinvloeden was behandeld. Op dit punt wordt de stelling van de Commissie dus niet gesteund door voldoende sterke bewijzen.

41. c) Ik bezie thans de situatie in de tweede periode. Toen bij de aangifte van 14 mei 1981 de transportonderneming eens overeenkomstig de bewoordingen van de rekening van de leverancier het artikel had aangegeven als „geprefabriceerde houten constructies", met verwijzing naar post 44.23, stelde de douane van haar kant op het deel van het document dat zij moest invullen, vast dat het ging om vurehouten rekken, ongemonteerd, bestaande uit twee plankdragers en vijf planken, geschaafd, niet zijnde meubelen, met bijbehorend zes

10 — Verordening nr. 3320/80 van de Raad van 16 december 1980 betreffende de opening, de verdeling en de wijze van beheer van communautaire tariefpreferenties voor textielprodukten van oorsprong uit ontwikkelingslanden en -gebieden (PB 1980, L 354, blz. 114 en 135). Een ecu was gelijk aan 2,53405 DM, zie PB 1980, L 315, blz. 13.

schroeven en „Bodenstifte". Zij gaf deze het codenummer 44.28.99990. Overigens zijn bij die zending de verschillende onderdelen van de rekken (plankdragers, kruisen, planken) blijkbaar voor het eerst niet meer geleverd op afzonderlijke pallets maar in de vorm van pakketten die een heel rek bevatten.

42. Na die datum zijn de goederen steeds aangegeven als „vurehouten rekken, ongemonteerd", vallend onder post 44.28, tot de dag dat door de autoriteiten een bindend tariefindelingsadvies werd gegeven, waarbij zij onder post 94.03 B werden ingedeeld.

43. Een onderneming die van haar produkt een precies met de kenmerken daarvan overeenstemmende beschrijving geeft, kan men dunkt mij moeilijk te kwader trouw achten. Dat kan alleen indien die onderneming noodzakelijkerwijs had moeten weten, dat niet post 44.28 had moeten worden aangehouden. Dit brengt mij op het tweede element van de tweede voorwaarde in artikel 5, lid 2, van verordening nr. 1697/79: het niet kunnen ontdekken van de bij de indeling gemaakte vergissing.

2) Kon de vergissing van de douaneautoriteiten redelijkerwijs door de belastingschuldige worden ontdekt?

44. Het probleem is hierbij niet of, zoals de Commissie stelt, meubelen onder post 94.03 vallen ook wanneer zij in ongemonteerde delen worden ingevoerd, maar of kasten van eenvoudig geschaafd hout, die, omdat zij niet zijn afgewerkt, bestemd zijn voor kelders, werkplaatsen of garages, toch als meubelen moeten worden beschouwd.

45. Het is zeker, dat de gewone sterveling dergelijke voorwerpen niet snel als meubelen zal beschouwen. Moesten desondanks een in de handel van houten artikelen gespecialiseerde onderneming en een douanecommissionair weten dat dat vanuit het oogpunt van het GDT wel het geval was?

46. Welnu, reeds in de loop van de eerste periode hebben de Duitse douaneambtenaren minstens een veertigtal malen uitdrukkelijk vastgesteld, dat de goederen overeenstemden met de door verzoekster gegeven omschrijving en dat zij onder post 44.28 vielen, en op het formulier de woorden „wie angemeldet festgestellt„en niet „wie angemeldet angenommen" vermeld („vastgesteld, zoals aangegeven" en niet „aangenomen zoals aangegeven").

47. De Commissie heeft trouwens niet betreden, dat volgens het door de Duitse autoriteiten uitgegeven commentaar op het GDT „rekken" onder hoofdstuk 44 moeten worden ingedeeld, zolang zij niet het karakter van meubelen hebben.

48. Voorts behoefde verzoekster niet het indelingsadvies van de Internationale Douaneraad te kennen, waarin wordt bepaald dat *metalen* rekken die op de grond staan en bestemd zijn voor het *etaleren van goederen* (te weten: in een verkoopruimte) onder post 94.03 vallen.

49. Ten slotte heeft de Commissie verzoeksters stelling niet bestreden, dat na een interne verificatie bij de Duitse douaneadministratie op 30 juli 1981 de desbetreffende indeling door de „Vorprüfungsstelle Bund bei der Oberfinanzdirektion Köln" is goedgekeurd.

50. Uit dit alles volgt, dat ten aanzien van de tariefindeling van de betrokken goederen, al waren deze uitdrukkelijk als „houten rekken" aangegeven, inderdaad twijfel bestond. De begane vergissing was niet „redelijkerwijs te ontdekken" door de belastingschuldige, aangezien zelfs een met de verificatie van de werkzaamheden van inklaringskantoren belaste douaneautoriteit haar niet heeft ontdekt. Men kan immers zelfs niet van een onderneming die in de handel van een bepaald soort produkten is gespecialiseerd, een groter inzicht verwachten dan van de beter geïnformeerde douaneambtenaren, vooral wanneer die ambtenaren de goederen talloze malen daadwerkelijk hebben onderzocht.

51. Mijns inziens is dan ook in elk geval niet aangetoond, dat verzoekster vanaf 15 mei 1981 te kwader trouw is geweest door haar produkt als rekken onder post 44.28 D II aan te geven. De Commissie stelt in de vierde overweging van haar beschikking:

„overwegende dat de douaneaangifte van de goederen door de importeur evenwel niet ondubbelzinnig was voor de met de indeling onder een tariefpost of postonderverdeling belaste douanedienst; dat dit *in het bijzonder geldt* voor de tot mei 1981 gehanteerde omschrijving van de goederen".

Daarmee heeft zij ten onrechte verzoeksters optreden tijdens de eerste periode gelijkgesteld met dat tijdens de tweede periode, terwijl het wel degelijk verschilde.

Inachtneming van alle bepalingen van de geldende regeling inzake de douaneaangifte

52. Zoals we hebben gezien heeft de firma Top Hit in elk geval vanaf mei 1981 zijn produkt in nauwkeurig met de kenmerken daarvan overeenstemmende bewoordingen aangegeven, maar daarbij een onjuiste tariefpost vermeld. Ook heb ik vastgesteld, dat zij die vergissing redelijkerwijs niet kon ontdekken.

53. Te stellen, dat een importeur de bepalingen betreffende de inklaring van goederen niet in acht heeft genomen als hij een onjuiste tariefpost noemt, zou erop neerkomen dat van hem „onfeilbaarheid" wordt verlangd, wat niet van de douanefunctionarissen wordt geëist, aangezien artikel 5, lid 2, van „een vergissing van de bevoegde autoriteiten zelf" uitgaat.

54. Uit paragraaf 12 van het Duitse „Zollgesetz" vloeit overigens voort dat, wanneer de belastingplichtige niet in staat is de juiste tariefpost aan te geven, of wanneer hij dienaangaande gerechte twijfels heeft, de douanedienst hem de nodige bijstand moet verlenen. Volgens het commentaar van Schwarz-Wockenfoth [11] heeft de douaneautoriteit in dat geval de plicht, zelf tot tariefindeling over te gaan. Men kan zich afvragen of dat

11 — Schwarz-Wockenfoth, *Zollrecht mit Einfuhrumsatzsteuerrecht, EWG-Zollrecht und EWG-Marktordnungsrecht*, 2e druk, 10e aanvulling, september 1988, Carl Heymanns Verlag KG, Keulen, Berlijn, Bonn, München.

in casu niet het geval is geweest, aangezien de douane zeer vaak tot visitatie van de goederen is overgegaan, niet alleen vanaf mei 1981, maar ook gedurende de eerste periode, waarbij zij telkens de door verzoekster aangegeven tariefpost bevestigde.

55. De Commissie heeft trouwens ter terechtzitting niet bestreden, dat een belastingschuldige zijn verplichtingen inzake douaneaangifte niet schendt als hij zich te goeder trouw vergist in de tariefpost waaronder de goederen moeten vallen. Tevens heeft zij erkend, dat het in laatste instantie de douanedienst is, die is belast met het bepalen van de tariefpost of postonderverdeling waaronder de goederen vallen, zoals expressis verbis in de vierde overweging van de bestreden beschikking te lezen is.

Conclusie

56. Uit de tweede considerans van verordening nr. 1697/79 van de Raad volgt, dat navordering geenszins gerechtvaardigd lijkt wanneer de oorspronkelijke betaling van de rechten bij invoer heeft plaatsgevonden op basis van heffingsgrondslagen waarvan de douaneautoriteiten uitdrukkelijk hebben erkend dat zij in overeenstemming zijn met de door de belastingschuldige aangevoerde heffingsgrondslagen, zulks terwijl deze te goeder trouw heeft gehandeld en zijn douaneaangifte volledig in overeenstemming met de geldende voorschriften had opgemaakt.

57. Uit vorenstaande uiteenzetting volgt, dat aan die voorwaarden in elk geval is voldaan ten aanzien van de importen die hebben plaatsgehad na 14 mei 1981 en vóór 10 december daaraanvolgend, op welke datum de onderneming de Duitse douaneautoriteiten om een bindend tariefindelingsadvies heeft verzocht. Aangezien het beroep van Top Hit overigens ontvankelijk is, moet de beschikking van de Commissie van 16 september 1985 (REC 5/85) mitsdien worden nietig verklaard, voor zover zij het verzoek van verzoekster betreft, dat ten aanzien van de in de loop van die tweede periode verrichte importen van naheffing wordt afgezien.

58. De Commissie moet dan ook in de kosten worden verwezen.