

ECLI:NL:CBB:2003:AH9188

Instantie	College van Beroep voor het bedrijfsleven
Datum uitspraak	04-06-2003
Datum publicatie	04-07-2003
Zaaknummer	AWB 98/1115 t/m 98/1125
Rechtsgebieden	Bestuursrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig Eerste en enige aanleg
Inhoudsindicatie	Op 22 oktober 1998 heeft het College van appellante elf beroepschriften ontvangen, waarbij beroep wordt ingesteld tegen evenzovele besluiten van verweerder van 24 september 1998. Bij deze besluiten heeft verweerder beslist op de bezwaren die appellante heeft gemaakt tegen de onder rubriek 2.2 nader omschreven besluiten van 29 januari 1996, 25 maart 1996, 4 april 1996 en 22 april 1996. Bij brieven van 9 december 1998 heeft appellante de gronden van de beroepen ingediend.
Wetsverwijzingen	Algemene wet bestuursrecht 3:46 Algemene wet bestuursrecht 3:2
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

College van Beroep voor het bedrijfsleven

Nrs.AWB 98/1115 t/m 98/1125 4 juni 2003

5040 Landbouwheffing

Uitspraak in de zaak van:

Geologistics B.V., rechtsopvolgster van LEP International B.V., te Schiphol-Rijk, appellante,
gemachtigden: mr. H.C. de Bie, werkzaam als belastingadviseur te Amsterdam,
tegen
de Minister van Landbouw, Natuurbeheer en Visserij, verweerder,
gemachtigde: J.W.J. Swinkels, werkzaam bij de Belastingdienst/Douane district Rotterdam.

1. De procedure

Op 22 oktober 1998 heeft het College van appellante elf beroepschriften ontvangen, waarbij beroep wordt ingesteld tegen evenzovele besluiten van verweerder van

24 september 1998. Bij deze besluiten heeft verweerder beslist op de bezwaren die appellante heeft gemaakt tegen de onder rubriek 2.2 nader omschreven besluiten van

29 januari 1996, 25 maart 1996, 4 april 1996 en 22 april 1996.

Bij brieven van 9 december 1998 heeft appellante de gronden van de beroepen ingediend.

Verweerder heeft bij brief van 2 maart 1999 een verweerschrift voor alle elf zaken ingediend.

Bij brief van 1 april 1999 heeft appellante gerepliceerd. Verweerder heeft vervolgens bij brief van 3 mei 1999 gedupliceerd.

Appellante heeft het College bij brief van 31 januari 2003 verzocht om de geplande zitting geen doorgang te laten vinden en eerst een zitting te plannen nadat het Gerecht van eerste aanleg uitspraak heeft gedaan op het beroep tegen de door de Europese Commissie genomen afwijzende beslissing op appellantes verzoek om kwijtschelding. Het College heeft bij brief van 4 februari 2003 afwijzend op het verzoek om aanhouding beslist.

Op 12 maart 2003 heeft het onderzoek ter zitting plaatsgevonden, waarbij partijen hun standpunten bij monde van hun gemachtigden nader hebben toegelicht.

2. De grondslag van het geschil

2.1 In het Communautair Douanewetboek (hierna: CDW) is, voorzover hier en ten tijde van belang, het volgende bepaald:

" Artikel 203

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

worden onttrokken.

2. De douaneschuld ontstaat op het tijdstip waarop de goederen aan het douanetoezicht worden onttrokken.

3. Schuldenaren zijn:

- de persoon die de goederen aan het douanetoezicht heeft onttrokken;

- de personen die aan deze onttrekking hebben deelgenomen terwijl zij wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten

dat de goederen aan het douanetoezicht werden onttrokken;

- de personen die de betrokken goederen hebben verworven of deze onder zich hebben gehad en die op het ogenblik

waarop zij de goederen verwierven of ontvingen, wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat deze aan het

douanetoezicht waren onttrokken;

- alsmede, in voorkomend geval, de persoon die de verplichtingen welke voortvloeien uit de tijdelijke opslag van de goederen

of uit het gebruik van de douaneregeling waaronder deze waren geplaatst, dient na te komen.

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,

b) indien een van de voorwaarden die voor de plaatsing van de goederen onder deze regeling of voor de toekenning van een

verlaagd recht bij invoer of van een nulrecht uit hoofde van de bijzondere bestemming van de goederen zijn gesteld, niet in

acht is genomen, in andere gevallen dan die bedoeld in artikel 203, tenzij vaststaat dat dit verzuim zonder werkelijke

gevolgen is gebleven voor de juiste werking van de tijdelijke opslag of de betrokken douaneregeling.

2. De douaneschuld ontstaat, hetzij op het tijdstip waarop niet meer wordt voldaan aan de verplichting waarvan de

niet-nakoming de douaneschuld doet ontstaan, hetzij op het tijdstip waarop de goederen onder de betrokken

douaneregeling werden geplaatst, wanneer achteraf blijkt dat aan een van de voorwaarden voor de plaatsing van de

genoemde goederen onder deze regeling of of voor de toekenning van een verlaagd recht bij invoer of van een nulrecht uit

hoofde van de bijzonder bestemming van de goederen, niet is voldaan.

3. Schuldenaar is de persoon die, naar gelang van het geval, hetzij de verplichtingen moet nakomen welke ten aanzien van

aan rechten bij invoer onderworpen goederen voortvloeien uit de tijdelijke opslag of uit het gebruik van de douaneregeling

waaronder deze goederen zijn geplaatst, hetzij de aan de plaatsing van de goederen onder de regeling verbonden

voorwaarden in acht moet nemen.

Artikel 215

1. De douaneschuld ontstaat op de plaats waar de feiten zich voordoen die tot het ontstaan van deze schuld leiden.

2. Indien de in lid 1 bedoelde plaats niet kan worden bepaald, wordt de douane-schuld geacht te zijn ontstaan op de plaats

waar de douaneautoriteiten vaststellen dat de goederen zich in een situatie bevinden die tot het ontstaan van een

douaneschuld heeft geleid.

3. Indien een douaneregeling voor bepaalde goederen niet is beëindigd, wordt de douaneschuld geacht te zijn ontstaan:

- op de plaats waar de goederen onder de regeling zijn geplaatst, of
- op de plaats waar de goederen de Gemeenschap onder de betrokken regeling zijn binnengekomen."

In Verordening nr. 2454/93 van de Commissie (hierna: TCDW) is, voorzover hier en tijde van belang, het volgende bepaald

" Artikel 378

1. Wanneer een zending niet bij het kantoor van bestemming is aangebracht en de plaats van de overtreding of onregelmatigheid niet kan worden vastgesteld, wordt deze overtreding of onregelmatigheid, onverminderd artikel 215 van het Wetboek, geacht te zijn begaan:

- in de Lid-Staat waaronder het kantoor van vertrek ressorteert, of
 - in de Lid-Staat waaronder het kantoor van doorgang bij binnenkomst in de Gemeenschap ressorteert en waaraan een kennisgeving van doorgang is afgegeven,
- tenzij, binnen een nader te bepalen termijn als voorzien in artikel 379, lid 2, ten genoegen van de douaneautoriteiten het bewijs wordt geleverd van de regelmatigheid van het communautair douanevervoer of van de plaats waar de overtreding of onregelmatigheid daadwerkelijk is begaan.
2. Indien, bij gebreke van een dergelijk bewijs, de overtreding of onregelmatigheid geacht blijft te zijn begaan in de Lid-Staat van vertrek of in de Lid-Staat van binnenkomst als bedoeld in lid 1, eerste alinea, tweede streepje, worden de rechten en andere heffingen op de betrokken goederen door deze Lid-Staat volgens de communautaire of nationale bepalingen geïnd.
3. Indien, binnen drie jaar na geldigmaking van de aangifte T1, kan worden vastgesteld in welke Lid-Staat de overtreding of onregelmatigheid daadwerkelijk is begaan, gaat deze Lid-Staat overeenkomstig de communautaire of nationale bepalingen over tot de inning van de rechten en heffingen op de betrokken goederen (met uitzondering van die welke overeenkomstig de tweede alinea als eigen middelen van de Gemeenschap werden geïnd). De aanvankelijk geïnde rechten en heffingen worden terugbetaald (met uitzondering van die welke als eigen middelen van de Gemeenschap werden geïnd) zodra het bewijs van deze inning is geleverd.
4. De zekerheid die ten behoeve van het communautair douanevervoer werd gesteld, wordt eerst vrijgegeven na afloop van voornoemde termijn van drie jaar, of eventueel na betaling van de rechten en heffingen die van toepassing zijn in de Lid-Staat waar de overtreding of onregelmatigheid daadwerkelijk is begaan.
- De Lid-Staten nemen de nodige maatregelen om overtredingen en onregelmatigheden te bestrijden en daar doeltreffende sancties op te stellen.

Artikel 379

1. Wanneer een zending niet bij het kantoor van bestemming is aangebracht en de plaats van de overtreding of onregelmatigheid niet kan worden vastgesteld, deelt het kantoor van vertrek dit zo spoedig mogelijk mede aan de aangever, doch uiterlijk binnen elf maanden na geldigmaking van de aangifte voor communautair douanevervoer.
2. In de in lid 1 bedoelde kennisgeving wordt onder andere de termijn vermeld waarbinnen bij het kantoor van vertrek, ten genoegen van de douaneautoriteiten, het bewijs moet worden geleverd van de regelmatigheid van het communautair douanevervoer of van de plaats waar de overtreding of onregelmatigheid daadwerkelijk werd begaan. Deze termijn bedraagt drie maanden na de in lid 1 bedoelde kennisgeving. Indien het bewijs na het verstrijken van deze termijn niet is geleverd, gaat de bevoegde Lid-Staat over tot de inning van het verschuldigde bedrag aan rechten en andere heffingen. In de gevallen waarin deze Lid-Staat niet de Lid-Staat is waarin het kantoor van vertrek is gelegen, stelt het kantoor van vertrek deze Lid-Staat daarvan onverwijld in kennis.

Artikel 380

Het bewijs van de regelmatigheid van het communautair douanevervoer in de zin van artikel 378, lid 1, wordt ten genoegen van de douaneautoriteiten geleverd:

- a) door overlegging van een door de douaneautoriteiten gevisieerd douane- of handelsdocument, waaruit blijkt dat de betrokken goederen bij het kantoor van bestemming of, bij toepassing van artikel 406, bij de toegelaten geadresseerde werden aangebracht. Dit document dient voldoende gegevens ter identificatie van de goederen te bevatten;
- of

b) door overlegging van een douanedocument, waarmee de goederen onder een douaneregeling in een derde land zijn geplaatst, dan wel een kopie of een fotokopie daarvan; ()."

2.2 Op grond van de stukken en het onderzoek ter zitting zijn in deze zaak de volgende feiten en omstandigheden voor het College komen vast te staan.

- In het kader van een onderzoek naar zwezeriken in het eerste kwartaal van 1995 heeft het Douane Informatie Centrum (DIC) in Nederland afgegeven T1-documenten voor controle geselecteerd. Reden voor het onderzoek was een signalering uit België over onregelmatigheden met bevroren zwezeriken uit niet-erkende slachthuizen.

- Eén van de geselecteerde documenten was document T1-5100508 (hierna: nr. 2) van 16 januari 1995, een aangifte van appellante voor extern communautair douanevervoer van een zending 'bevroren zwezeriken' via Spanje (Cadiz) naar Marokko. Bij faxbericht van 21 maart 1995 heeft de Spaanse douane te Cadiz desgevraagd aan het DIC meegedeeld dat uit onderzoek is gebleken dat nr. 2 niet in haar registratie voorkomt. Bij faxbericht van 23 maart 1995 heeft de douane te Cadiz vervolgens nog meegedeeld dat het op nr. 2 geplaatste stempel een vervalsing is van het stempel dat bij de Zona Franca te Cadiz wordt gebruikt en dat de handtekening niet correspondeert met een van de aldaar in dienst zijnde functionarissen.

- In het kader van een steekproefcontrole van het zuiveringskantoor zijn ook de documenten T1-5102442 (nr. 3) en T1-5102443 (nr. 4) van appellante van 8 maart 1995 naar Cadiz gestuurd. Bij brief van 30 juni 1995 heeft de douane te Cadiz te kennen gegeven dat de handtekeningen en de stempels op de documenten vals zijn en de nummers niet met haar registratie overeenkomen.

- In april 1995 heeft wederom een steekproefcontrole plaatsgevonden, waarbij appellantes documenten T1-5104186 (nr. 5), T1-5104187 (nr. 6) en T1-5104188

(nr. 7) van 25 april 1995 aan controle zijn onderworpen. Bij brieven van 10 juli 1995 en 17 augustus 1995 heeft de douane te Cadiz met betrekking tot nrs. 6 en 7 respectievelijk nr. 5 te kennen gegeven dat de handtekeningen en de stempels op de documenten vals zijn en de nummering niet met haar registratie overeenkomt. Bij faxbericht van 8 september 1995 heeft de douane te Cadiz met betrekking tot de documenten T1-5100507 (nr. 1) van 16 januari 1995 en nr. 5, mede onder verwijzing naar de brief van 17 augustus 1995, meegedeeld dat genoemde documenten niet op het douanekantoor te Cadiz zijn geregistreerd en dat de stempels en handtekeningen vals zijn.

- Op 14 augustus 1995 is het bedrijf van appellante bezocht door een rechercheur van de FIOD en zijn alle dossiers meegenomen van George Hector te Essex, in opdracht van wie appellante onderhavige aangiften heeft gedaan. In deze dossiers bevonden zich onder meer kopieën en ontvangstbewijzen van T1-5105896 (nr. 8) van 13 juni 1995, T1-2501311 (nr. 9) van 17 juni 1995, T1-5105833 (nr. 10) van 12 juni 1995, T1-5106710 (nr. 11) van 4 juli 1995 en T1-5106874 (nr. 12) van 7 juli 1995. Op

23 augustus 1995 heeft het DIC op verzoek van de FIOD de aftekening en afstempeling te Algeciras van de bij deze T1-documenten behorende ontvangstbewijzen door de douane te Algeciras laten verifiëren. Bij faxbericht van diezelfde dag heeft de douane te Algeciras meegedeeld dat deze T1-documenten niet bij dit douanekantoor zijn aangekomen en de stempels en handtekeningen vals zijn: het vierkanten, persoonlijk stempel werd op de vermelde datum niet meer gebruikt, er is geen enkele inkeping in het zeskantig stempel gerealiseerd en het datumstempel maakt deel uit van het stempel.

- Op 5 september 1995 heeft appellante aan de FIOD een brief inzake een verklaring van de douane te Algeciras van 21 augustus 1995 met betrekking tot nrs. 2 t/m 7 doen toekomen welke via het DCI ter verificatie aan de douane te Algeciras is voorgelegd. Bij faxbericht van 9 oktober 1995 heeft de douane te Algeciras inzake de verklaring van 21 augustus 1995 meegedeeld dat de betreffende nummers niet in de registers voorkomen. Verder is meegedeeld dat de verklaring vals is, hoewel de naam en de functie van de genoemde ambtenaar juist zijn. Het type brief is onjuist en het is niet de taak van de genoemde persoon deze verklaring af te geven.

- Op 4 november 1995 zijn aan appellante kennisgevingen van niet-zuivering met betrekking tot de nrs. 1 t/m 7 verzonden.

- Op 21 november 1995 is door een medewerker van de FIOD een rapport opgemaakt, waarin verslag wordt gedaan van de bevindingen inzake de bewuste T1-aangiften.
- Op 11 december 1995 zijn aan appellante de kennisgevingen van niet-zuivering met betrekking tot de nrs. 8 t/m 12 verzonden.
- Op 9 januari 1996 heeft appellante schriftelijk op de kennisgevingen van niet-zuivering gereageerd en op 19 januari 1996 heeft ter zake eveneens een gesprek plaatsgevonden bij de douane te Rotterdam.
- Bij besluiten van 29 januari 1996 zijn aan appellante inzake nrs. 1 en 3 t/m 7 uitnodigingen tot betaling (utb's) uitgereikt, waarbij, voorzover hier van belang, aan appellante landbouwheffingen bij invoer zijn opgelegd. Tegen deze besluiten heeft appellante bij brieven van 9 februari 1996 bezwaar gemaakt.
- Bij besluiten van 25 maart 1996 zijn aan appellante inzake nrs. 8 t/m 10 utb's uitgereikt, waarbij, voorzover hier van belang, aan appellante landbouwheffingen bij invoer zijn opgelegd. Tegen deze besluiten heeft appellante bij brieven van 2 april 1996 bezwaar gemaakt.
- Bij besluit van 4 april 1996 is aan appellante inzake nr. 11 een utb uitgereikt, waarbij, voorzover hier van belang, aan appellante landbouwheffingen bij invoer zijn opgelegd. Tegen dit besluit heeft appellante bij brief van 11 april 1996 bezwaar gemaakt.
- Bij besluit van 22 april 1996 is aan appellante inzake nr. 12 een utb uitgereikt, waarbij, voorzover hier van belang, aan appellante landbouwheffingen bij invoer zijn opgelegd. Tegen dit besluit heeft appellante bij brief van 1 mei 1996 bezwaar gemaakt.
- Bij brief van 17 juni 1996 heeft appellante een in opdracht van haar gemaakt rapport van detectivebureau L&J Cobain Vaught Limited overgelegd.
- Appellante is op 8 oktober 1996 over haar bezwaren gehoord.
- Bij brief van 13 mei 1998 heeft het douanekantoor te Algeciras desgevraagd (nogmaals) aan het DIC bevestigd dat de stempels op (onder meer) nr. 11 vals zijn en dat de handtekeningen niet corresponderen met een functionaris van het douanekantoor.
- Vervolgens heeft verweerder op 24 september 1998 de bestreden besluiten genomen.

3. De bestreden besluiten

3.1 In de bestreden besluiten zijn de bezwaren van appellante ongegrond verklaard. Hiertoe is, samengevat, het volgende overwogen.

Van een ondeugdelijke motivering van de utb's is geen sprake. De utb's vermelden dat het bedrag is verschuldigd wegens niet-zuivering. Deze zinsnede gaf appellante, gelet op de voorafgaande kennisgevingen van niet-zuivering, de reacties hierop en de bespreking van 19 januari 1996, voldoende informatie over de reden van ontvangst van de utb's. Over het algemeen ontstaat er in deze gevallen een douaneschuld op grond van artikel 204 van het CDW. Bij mogelijke vervalsingen van stempels is er een vermoeden van onttrekking aan het douanetoezicht en zal er een douaneschuld ontstaan op grond van artikel 203 van het CDW. In beide gevallen wordt de titularis van de aangifte als schuldenaar aangewezen. Bij onttrekking aan het douanetoezicht wordt de kring van schuldenaren uitgebreid. Alle schuldenaren zijn hoofdelijk aansprakelijk voor de ontstane belastingschuld.

In het geval er bij een summiere aangifte als de onderhavige onregelmatigheden plaatsvinden, moet de waarde worden geschat. Van appellante, die hiertoe voldoende in de gelegenheid is gesteld, is geen bescheid ontvangen waaruit de werkelijke waarde van de goederen blijkt.

Anders dan appellante stelt, was de FIOD niet reeds op 23 maart 1995 op de hoogte van een omvangrijke fraude. Op 23 maart 1995 ontving het DIC een melding inzake T1-document nr. 2 naar aanleiding van een onderzoek naar het vervoer van zwezeriken. Deze aangifte is naar de FIOD gestuurd. Vanaf 24 juli 1995 waren er nog vier andere aangiften, ook van andere goederensoorten, bij de FIOD bekend waarbij onregelmatigheden waren ontdekt. Toen pas is door de FIOD een verband gelegd en contact opgenomen met appellante. Na 24 juli 1995 zijn geen aangiften meer geldig gemaakt door appellante. Verweerder treft dan ook geen verwijt.

Er is geen reden een nader onderzoek in te stellen bij andere buitenlandse douaneposten, nu met betrekking tot de aangiften door de Spaanse autoriteiten is meegedeeld dat de stempels vals zijn en ook de aftekeningen niet correct zijn. Anders dan appellante meent, is er geen sprake van een verklaring van een bij de Spaanse douane werkzame ambtenaar die als bewijs kan dienen ingevolge artikel 380 van het TCDW. De Spaanse douane heeft immers te kennen gegeven dat de verklaring vals is.

Op het moment van uitreiking van de utb's was onduidelijk wat er exact met de zending was gebeurd en in welke lidstaat de onregelmatigheden hebben plaatsgevonden. In dat geval moet worden aangenomen dat de onregelmatigheden hebben plaatsgevonden in de lidstaat waar de goederen onder de regeling extern communautair douanevervoer zijn gebracht, in Nederland. Nu nog immer niet duidelijk is waar de onregelmatigheden hebben plaatsgevonden, is er geen aanleiding voor toepassing van artikel 378, derde lid, van het TCDW.

Indien mogelijk worden ook andere personen voor de schuld aangesproken. Er zijn evenwel nog steeds geen personen of rechtspersonen bekend van wie is komen vast te staan dat zij betrokken zijn bij de zaak. De mogelijkheid om andere personen aan te spreken, doet echter niet af aan de aansprakelijkheid van appellante als titularis.

3.2 In het verweerschrift is voorts nog het volgende opgemerkt. Nadat van een medewerker van de Engelse douane was vernomen dat een persoon ter zake van de hier in het geding zijnde fraude is veroordeeld tot acht maanden gevangenisstraf, is deze persoon - ter zitting is door verweerder gesteld dat die persoon Hector is - inmiddels door verweerder (eveneens) aansprakelijk gesteld voor de douaneschuld. Voor wat betreft het lopende onderzoek in Spanje kon een medewerker van de UCLAF niets berichten omdat hij geen informatie had, maar zou hij verweerder op de hoogte brengen zodra de resultaten bekend waren. Ten slotte is in verband met de bezwaar- en beroepsprocedure op verzoek van verweerder nog een rapport opgesteld over de valse stempels. Het Landelijk Coördinaat Falsificaten heeft op 2 februari 1999 een rapport opgemaakt dat bij het verweerschrift is gevoegd.

4. Het standpunt van appellante

Appellante heeft ter ondersteuning van de beroepen - samengevat - het volgende tegen de bestreden besluiten aangevoerd.

4.1 Primair: de onderbouwing en onderzoeken van de douane zijn onvoldoende om het versturen van de utb's te rechtvaardigen.

De utb's zijn in strijd met artikel 3:46 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) genomen. Ze zijn niet deugdelijk gemotiveerd, aangezien hieruit niet blijkt dat er een onderzoek van de FIOD aan ten grondslag ligt en wat de wettelijke grondslag is.

De utb's zijn voorts te vroeg opgelegd, omdat nog niet alle relevante feiten bekend waren. Het onderzoek duurt nog steeds voort. Dit levert strijd op met artikel 3:2 van de Awb.

Verweerder was niet bevoegd de utb's op te leggen. De kennisgevingen van niet-zuivering waren immers onjuist: niet is meegedeeld dat appellante de mogelijkheid had om het bewijs te leveren van de plaats waar de overtredingen of onregelmatigheden zijn begaan.

De FIOD had appellante voorts dienen te informeren over de vermeende onregelmatigheid, opdat appellante had kunnen voorkomen dat ook voor de latere aangiften heffingen zouden worden opgelegd. Nu dit niet is gebeurd, zijn zwaardere lasten op appellante gelegd dan strikt noodzakelijk was en heeft verweerder in strijd met artikel 3:4 van de Awb gehandeld.

De douane heeft ten onrechte, gelet op artikel 859 van het TCDW, niet onderzocht of de goederen uiteindelijk hun bestemming hebben bereikt.

De berichtgeving van de FIOD is dubbelzinnig en de conclusies voorbarig. Niet duidelijk is hoe de echte stempels eruit zien.

Ten aanzien van de diverse T1-documenten:

Nrs. 1 en 5 zouden niet zijn geregistreerd. Niet is onderzocht of registratie niet bij een andere douanepost heeft plaatsgevonden. Voorts zouden de stempels en handtekeningen vals zijn en de registratie niet

overeenstemmen. Niet duidelijk is wat dan wel is geregistreerd waardoor deze conclusies kunnen worden getrokken.

Ter zake van nrs. 3 en 4 achtte de douanepost Kerkrade het noodzakelijk dat de FIOD nader onderzoek instelde. Niet duidelijk is of dit is gebeurd. Verder geldt voor deze documenten hetzelfde als hiervoor ten aanzien van de andere is vermeld.

Het aanvullend rapport van 21 november 1995 kan niet als resultaat van nader onderzoek worden beschouwd voor de documenten waarvoor utb's zijn ontvangen.

Opmerkelijk is, mede gelet op artikel 380 van het TCDW, dat geen onderzoek is gedaan naar de door de FIOD in beslag genomen enveloppe met verklaring van de Spaanse douaneautoriteiten met betrekking tot nrs. 2 t/m 7.

Niet is gebleken dat voldoende onderzoek is gedaan naar de betrokkenheid van een (Spaanse) douaneambtenaar bij de vermeende onregelmatigheid. De heer Monti van de Europese Commissie heeft verklaard dat de titularis onder bepaalde voorwaarden dient te worden ontzien bij niet-zuivering, onder meer als een ambtenaar bij de onregelmatigheid is betrokken.

4.2 Subsidiar: de plaats van onregelmatigheid is buiten Nederland gelegen, zodat de Nederlandse douane niet bevoegd is tot navordering over te gaan.

Ten tijde van de uitreiking van de utb's stond vast dat de onregelmatigheid, het vals afstempelen van de T1-documenten door een Spaanse douaneambtenaar, in Spanje heeft plaatsgevonden. Ingevolge artikel 215, eerste lid, van het CDW was dan ook alleen de Spaanse douane tot invordering bevoegd. Als moet worden aangenomen dat de plaats waar de onregelmatigheid is begaan ten tijde van de uitreiking nog niet vast stond, moet de inning ingevolge artikel 378, derde lid, van het TCDW aan Spanje worden overgedragen. De betaling heeft immers nog niet plaatsgevonden. Uit het antwoord van Monti op vragen van Europarlementariër Wijsenbeek blijkt dat de betaling als wezenlijk onderdeel van de inning moet worden beschouwd.

4.3 Meer subsidiar:

De douaneschuld kan niet worden ingevorderd, omdat de douaneautoriteiten in strijd met artikel 203 van het CDW hebben gehandeld.

Gelet op de stelling dat valse stempels zijn gebruikt en Spaanse douaneambtenaren bij de valselijke aanzuivering betrokken zijn geweest, is artikel 203 van het CDW en niet artikel 204 van toepassing. Op basis van de beginselen van redelijkheid en billijkheid is het noodzakelijk dat ook de personen worden aangesproken die het vlees aan het douanetoezicht hebben onttrokken dan wel hieraan hebben deelgenomen. In elk geval dienen Hector en de Spaanse douaneambtenaar die de T1-documenten van valse stempels heeft voorzien, te worden aangesproken. Artikel 203 heeft voorrang op artikel 204.

De utb's zijn in strijd met artikel 220, tweede lid, aanhef en onder b, van het CDW opgelegd.

Er is sprake van een vergissing van de bevoegde douaneautoriteiten die appellante redelijkerwijs niet heeft kunnen ontdekken. Op de eerste plaats hebben de Nederlandse douaneautoriteiten appellante niet tijdig geïnformeerd over de onregelmatigheden. Onlangs heeft de Europese Commissie onderschreven dat het niet tijdig op de hoogte stellen van een belanghebbende van de mogelijkheid dat zich onregelmatigheden voordeden, terwijl de douane hiervan op de hoogte was of kon zijn, een vergissing van de douane kan betekenen. Op grond van de feiten volgden de verschillende instanties van de Nederlandse douaneautoriteiten de frauduleuze handelingen die zich in onderhavige zaak voordeden al geruime tijd. Indien er in maart 1995 voortvarend was opgetreden - in één geval in oktober 1995 kon de Spaanse douane binnen 24 uur bevestigen of een stempel vals was - was de schuld voor het overgrote deel niet ontstaan. Op de tweede plaats is aannemelijk dat één of meer Spaanse douaneambtenaren betrokken zijn geweest bij de onregelmatigheden. Het Hof van Justitie heeft in het arrest Rotermund van 7 juni 2001 (T-330/99, Jur. 2001,

II-01619) geoordeeld dat de autoriteiten niet simpelweg mogen stellen dat belanghebbende de betrokkenheid van ambtenaren maar moet aantonen. Zo lang de betrokkenheid van de Spaanse autoriteiten niet is uitgesloten dan wel voldoende is onderzocht, bestaat de mogelijkheid dat appellante wordt aangesproken voor een schuld die op grond van artikel 220, tweede lid, van het CDW teniet kan worden gedaan.

Er is sprake van strijd met het rechtszekerheidsbeginsel.

Appellante had niet mogen worden aangesproken voor de schuld, omdat zij te goeder trouw was, aan alle formaliteiten heeft voldaan, heeft meegewerkt aan de opheldering van de fraude en er op mocht vertrouwen dat de Spaanse douaneambtenaar op de wettelijke voorgeschreven wijze werkte.

De navordering kan niet in stand blijven, omdat de douane aan het laten ontstaan van de douaneschuld bewust heeft meegewerkt. De FIOD, deel uitmakend van de belastingdienst, was al vanaf 23 maart 1995 op de hoogte van het feit dat de afgifte van T1-documenten door appellante namens Hector met aan zekerheid grenzende waarschijnlijkheid zou leiden tot een niet-zuivering en derhalve tot het ontstaan van een douaneschuld. Ook het falsificatenteam is te laat ingeschakeld. Als appellante tijdig was geïnformeerd, was de douaneschuld niet ontstaan. Er is strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel. Appellante had uiterlijk veertien dagen na het ontstaan van de vermoedens op de hoogte moeten worden gebracht (vgl. UTC 1996/43 en UTC 1998/19 en eveneens zaak C-157/98 die aanhangig is bij het Hof van Justitie van de EG).

Verweerder heeft de regelgeving niet in de juiste geest toegepast. Het is niet te rechtvaardigen dat het falen van het systeem - de werkelijke fraudeurs worden niet aangepakt en de schade wordt verhaald op de douane-expediteurs - en het gebrekkige optreden van de autoriteiten voor rekening van appellante komt.

5. De beoordeling van het geschil

5.1 Appellante heeft zich primair op het standpunt gesteld dat de onderbouwing en onderzoeken van de douane onvoldoende zijn om het versturen van de utb's te rechtvaardigen.

De in het kader van dit standpunt door appellante geponeerde stelling dat de utb's in strijd met artikel 3:46 van de Awb zijn genomen, kan haar niet baten, reeds niet omdat in de onderhavige beroepsprocedures niet de primaire besluiten (de utb's) maar de beslissingen op bezwaar ter toetsing voorliggen. Voorzover de primaire besluiten niet deugdelijk zijn gemotiveerd, is dit gebrek in de beslissingen op bezwaar genoegzaam hersteld.

De stelling van appellante dat verweerder de utb's te vroeg heeft opgelegd, omdat nog niet alle relevante feiten bekend waren en aldus in strijd met artikel 3:2 van de Awb heeft gehandeld, kan het College evenmin onderschrijven. Nadat verweerder op grond van de informatie van de Spaanse douane had vastgesteld dat de betreffende zendingen niet bij het kantoor van bestemming waren aangebracht en de plaats van overtreding of onregelmatigheid niet kon worden vastgesteld, heeft hij overeenkomstig artikel 379, eerste lid, van het TCDW uiterlijk binnen elf maanden na geldigmaking van de aangiften kennisgevingen van niet-zuivering aan appellante verstuurd. Het was vervolgens aan appellante om ingevolge artikel 379, tweede lid, van het TCDW binnen drie maanden na de kennisgevingen het bewijs te leveren van de regelmatigheid van het communautair douanevervoer of van de plaats waar de overtreding of onregelmatigheid daadwerkelijk werd begaan. Appellante heeft dit bewijs niet geleverd, zodat verweerder ingevolge diezelfde bepaling tot de inning van de verschuldigde bedragen was gehouden.

Appellante heeft voorts gesteld dat verweerder niet bevoegd was de utb's op te leggen, aangezien de kennisgevingen van niet-zuivering onjuist waren. Vaststaat dat verweerder overeenkomstig artikel 379, eerste lid, van het TCDW binnen elf maanden de kennisgevingen van niet-zuivering aan appellante heeft verstuurd. Voorts staat vast dat verweerder in de kennisgevingen van niet-zuivering overeenkomstig artikel 379, tweede lid, van het TCDW de aldaar bedoelde termijn van drie maanden heeft vermeld. Verweerder heeft in de kennisgevingen ten slotte het toepasselijke artikel 379 van het TCDW vermeld. Onder deze omstandigheden kan het enkele feit dat appellante in de kennisgevingen van niet-zuivering wel uitdrukkelijk in de gelegenheid is gesteld om binnen drie maanden na verzending van de kennisgeving alsnog het bewijs te leveren van de regelmatigheid van het douaneverkeer of van de plaats waar de goederen daadwerkelijk werden aangebracht en niet tevens uitdrukkelijk in de gelegenheid is gesteld om het bewijs te leveren van de plaats waar de overtreding of onregelmatigheid daadwerkelijk werd begaan, niet tot de conclusie leiden dat verweerder op grond van deze kennisgevingen niet bevoegd was de utb's op te leggen. Overigens heeft appellante ook naderhand het bewijs van de plaats van overtreding of onregelmatigheid niet geleverd.

De stelling dat de FIOD appellante eerder had moeten informeren over de vermeende onregelmatigheden teneinde appellante ervoor te behoeden dat ook ten aanzien van nog te verrichten aangiften heffingen zouden moeten worden betaald, faalt evenzeer. De FIOD is immers pas nadat alle onderhavige aangiften waren gedaan op de hoogte geraakt van een mogelijk patroon van onregelmatigheden. Hierbij moet tevens worden bedacht dat er aanvankelijk alleen verdenkingen bestonden van onregelmatigheden met bevroren zwezeriken en dat het merendeel van onderhavige T1-documenten andere vleesproducten betreffen. Bovendien heeft het Hof van Justitie in zijn arrest van 7 september 1999 in de zaak De Haan (C-61/98; Jur. 1999, I-5003) voor recht verklaard 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 waarschuwen, dat hij ten gevolge van die fraude douanerechten schuldig kan worden, ook wanneer hij te goeder trouw heeft gehandeld.

Voorzover appellante van opvatting is dat artikel 859 van het TCDW voor verweerder de plicht meebrengt te onderzoeken of de goederen uiteindelijk hun bestemming hebben bereikt, overweegt het College dat deze bepaling voor het aannemen van een zodanige plicht geen aanknopingspunt biedt. Zoals reeds overwogen, lag de bewijslast ingevolge artikel 379, tweede lid, van het TCDW bij appellante.

Hetgeen appellante ten aanzien van de afzonderlijke T1-documenten heeft aangevoerd, kan evenmin tot het door haar gewenste resultaat leiden. Op grond van de beschikbare en overgelegde informatie van de Spaanse douaneautoriteiten staat genoegzaam vast dat de goederen het kantoor van bestemming niet hebben bereikt en dat de stukken die zijn overgelegd teneinde aan te tonen dat dit wel het geval is, vals zijn.

De in rubriek 2 vermelde verklaring van 21 augustus 1995 met betrekking tot de nrs. 2 tot en met 7 kan, anders dan appellante kennelijk meent, niet als bewijs van regelmatigheid van het communautair vervoer als bedoeld in artikel 380 van het TCDW dienen. De Spaanse douaneautoriteiten hebben in hun faxbericht van 9 oktober 1995 immers aangegeven dat deze verklaring vals is.

Dat nader onderzoek had moeten worden gedaan naar de betrokkenheid van de in de verklaring van 21 augustus 1995 genoemde Spaanse douaneambtenaar, vermag het College reeds op feitelijke gronden niet in te zien. Uit het faxbericht van 9 oktober 1995 van de Spaanse douaneautoriteiten noch anderszins is immers gebleken dat de in de valse verklaring genoemde ambtenaar feitelijk iets met de onregelmatigheden te maken zou kunnen hebben.

5.2 Appellante heeft zich subsidiair op het standpunt gesteld dat de plaats van onregelmatigheid in Spanje en niet in Nederland is gelegen, zodat de Nederlandse douane ingevolge artikel 215, eerste lid, van het CDW dan wel artikel 378, derde lid, van het CDW niet bevoegd was tot navordering over te gaan.

Het College is van oordeel dat appellante zich ten onrechte op beide bepalingen heeft beroepen. Appellante gaat er ten onrechte vanuit dat vaststaat dat de valse afstempeling van de T1-documenten in Spanje en door een Spaanse douaneambtenaar heeft plaatsgevonden. Hiervoor zijn geen bewijzen voorhanden, nog daargelaten of, indien zulk bewijs wel voorhanden zou zijn, hiermee zou zijn bewezen waar de feiten zich hebben voorgedaan die tot het ontstaan van de douaneschuld hebben geleid. In ieder geval rechtvaardigt hetgeen appellante op dit punt naar voren brengt niet de conclusie dat bedoelde plaats is komen vast te staan. Verweerder is, gelet op het bepaalde in artikel 215, derde lid, van het CDW, dan ook terecht tot het opleggen van de utb's overgegaan.

5.3 Appellante heeft zich meer subsidiair onder meer op het standpunt gesteld dat de douaneschuld niet kan worden ingevorderd, omdat de douaneautoriteiten in strijd met artikel 203 van het CDW hebben gehandeld door (in elk geval) niet tevens Hector en de Spaanse douaneambtenaar aan te spreken. Deze grief kan appellante niet baten, nu het al dan niet aanspreken van andere schuldenaren, niet kan afdoen aan het feit dat appellante als schuldenaar hoofdelijk aansprakelijk is voor de gehele schuld. Overigens heeft verweerder ter zitting meegedeeld dat Hector naar aanleiding van diens veroordeling eveneens aansprakelijk is gesteld.

Appellante heeft zich vervolgens op het standpunt gesteld dat de utb's in strijd met artikel 220, tweede lid, aanhef en onder b, van het CDW zijn opgelegd. Het College is van oordeel dat van strijd met deze bepaling reeds hierom geen sprake kan zijn, omdat het hier niet gaat om een boeking achteraf maar om een boeking in de zin van artikel 217, eerste lid, van het CDW (in diezelfde zin ook de Tariefcommissie in haar uitspraak van 27 december 2001, nr. 0220/96).

Dat de utb's in strijd met het rechtszekerheidsbeginsel en in strijd met de geest van de regelgeving zijn genomen, vermag het College niet in te zien. Verweerder was ingevolge voornoemde gemeenschapsrechtelijke bepalingen gehouden de heffingen op te leggen. Dat appellante te goeder trouw was, kan hieraan niet afdoen.

De stelling dat de utb's niet in stand kunnen blijven, omdat de douane kan worden verweten appellante te laat te hebben geïnformeerd, faalt, gelet op hetgeen het College onder punt 5.1 heeft overwogen, ten slotte evenzeer.

Het voorgaande brengt het College tot de slotsom dat de beroepen ongegrond moeten worden verklaard. Voor een proceskostenveroordeling met toepassing van artikel 8:75 van de Awb zijn geen termen aanwezig.

6. De beslissing

Het College verklaart de beroepen ongegrond.

Aldus gewezen door mr. C.M. Wolters, mr. C.J. Borman en mr. E.J.M. Heijs, in tegenwoordigheid van mr. R. Meijer, als griffier, en uitgesproken in het openbaar op 4 juni 2003.

w.g. C.M. Wolters w.g. R. Meijer