

ECLI:NL:GHAMS:2004:AP4203

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	22-04-2004
Datum publicatie	24-06-2004
Zaaknummer	00/03743
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Belanghebbendes beroep is gegrond verklaard. Het Hof oordeelde dat de inspecteur met betrekking tot twee uitnodigingen tot betaling ten onrechte accijns en omzetbelasting had geheven. In beide gevallen waren de goederen (bier) wel onttrokken aan de regeling communautair douanevervoer, maar omdat het in Nederland geproduceerd bier betrof, met de oorsprong Nederland, kon zich met betrekking tot dit bier niet het belastbare feit invoer in de zin van de Wet OB hebben voorgedaan zelfs al zou moeten worden geoordeeld dat het bier (in Nederland) aan een douaneregeling is onttrokken. Het belastbare feit invoer in de zin van de Wet Accijns, c.q. accijnsrichtlijn kon zich evenmin als voor de omzetbelasting voordoen daar het bier van oorsprong was uit Nederland en niet de Gemeenschap was binnengekomen.
Wetsverwijzingen	Wet op de accijns 3 Wet op de omzetbelasting 1968 18
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2004/44.17 met annotatie van Redactie

Uitspraak

GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Douanekamer

Uitspraak

in de zaak nr. 00/03743 DK

de dato 22 april 2004

1. De procedure

1.1. Op 1 november 2000 is bij het Gerechtshof te Amsterdam een beroepschrift ingekomen van A, ingediend namens de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid B B.V. te Z, belanghebbende. Het beroepschrift is gericht tegen de uitspraak van het Hoofd van de Belastingdienst Douane district Y (hierna: de inspecteur) van 28 september 2000, nr. xxxxx, waarbij het bezwaar van belanghebbende tegen de beschikking van de inspecteur van 11 februari 2000, betreffende een verzoek om terugbetaling van in totaal f 23.704,60 aan omzetbelasting en f 30.163,80 aan accijns, werd afgewezen.

Het beroep strekt tot vernietiging van de bestreden uitspraak en van gemelde beschikking van 11 februari 2000, en tot teruggaaf van vorenvermelde bedragen aan omzetbelasting en accijns.

1.2. Van belanghebbende is een griffierecht geheven van f 450,--. De inspecteur heeft het beroepschrift bij verweerschrift bestreden. Het verweer strekt tot ongegrondverklaring van het beroep. Met toepassing van artikel 8:43 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) heeft drs. C, verbonden aan D belastingadviseurs, namens belanghebbende op 8 augustus 2001 een conclusie van repliek ingediend. De inspecteur heeft hierop gereageerd bij conclusie van dupliek, welke op 3 november 2001 is ingekomen.

1.3. Ingevolge de artikelen I en II van de Wet van 14 september 2001, Stb. 419, is met ingang van 1 januari 2002 de douanekamer van het Gerechtshof te Amsterdam (hierna: de Douanekamer) bevoegd ten aanzien van beschikkingen die zijn genomen op grond van wettelijke bepalingen in de zin van de Douanewet.

1.4. De eerste mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgevonden tijdens de zitting van de Douanekamer van

7 november 2002. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord namens belanghebbende A en E alsmede vorengenoemde gemachtigde, tot bijstand vergezeld van mr. F. Namens de inspecteur is verschenen mr. G. Partijen hebben elk een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de Douanekamer en aan de wederpartij. De Douanekamer rekent deze pleitnota's tot de stukken van het geding.

1.5. De Douanekamer heeft het onderzoek ter zitting geschorst teneinde nadere informatie van partijen te verkrijgen. Ter zake heeft een briefwisseling met partijen plaatsgevonden. De Douanekamer heeft, mede naar aanleiding van de door partijen gegeven informatie, bepaald dat het onderzoek ter zitting opnieuw wordt aangevangen en heeft partijen opgeroepen voor een nadere zitting.

1.6. De tweede mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgevonden ter zitting van 17 februari 2004. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord namens belanghebbende haar gemachtigden drs. C en mr. F, beiden verbonden aan D belastingadviseurs te Z, alsmede namens de inspecteur mr. G en H. De inspecteur heeft een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd. De Douanekamer rekent deze pleitnota tot de stukken van het geding.

2. De vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende drijft een onderneming welke zich, voorzover hier van belang, bezig houdt met het brouwen en verhandelen van bier. Zij beschikt over een vergunning voor een accijnsgoederenplaats (hierna: AGP) als bedoeld in de artikelen 39 en 40, eerste lid, van de Wet op de accijns. In deze accijnsgoederenplaats wordt het bedoelde bier gefabriceerd.

2.2.1. Op 25 september 1995 heeft belanghebbende aangifte gedaan voor het vervoer, met toepassing van de regeling extern communautair douanevervoer, van 2227 colli 24/33 cl. blikjes bier. Volgens de aangifte zou deze partij bier worden vervoerd van Q naar N, met als kantoor van bestemming S. Als voorafgaand document vermeldt de aangifte in vak 40 "ED 69". In vak 18 van de aangifte is het containernummer xxxx genoemd. Met dagtekening 25 september 1995 is door de douane onder nummer xxxx ten name van belanghebbende een document T1 afgegeven.

2.2.2. Op 27 februari 1996 heeft belanghebbende aangifte gedaan voor het vervoer, met toepassing van de regeling intern communautair douanevervoer, van 2256 colli 24/33 cl. blikjes B bier. Volgens de aangifte zou deze partij bier worden vervoerd van Q naar T, met als kantoor van bestemming U. In vak 40 van de aangifte is als voorafgaand document vermeld "ED61". Op de aangifte is als containernummer xxxx aangegeven.

Met dagtekening 18 maart 1996 is door de douane op deze aangifte onder nummer xxxx ten name van belanghebbende een document T2 afgegeven.

2.2.3. Op 27 maart 1996 heeft belanghebbende aangifte gedaan voor het vervoer, met toepassing van de regeling extern communautair douanevervoer, van in totaal 1400 colli bier, te weten 770 colli 24/35,5 cl. flesjes B, 210 colli 24/35,5 cl. flesjes B, 70 colli 24/35,5 cl. flesjes I, 210 colli 24/35,5 cl. flesjes J en 140 colli 24/35,5 cl. flesjes J. Volgens de aangifte zou deze partij bier worden vervoerd van Q naar V, met als kantoor van bestemming S. Als voorafgaand document vermeldt de aangifte in vak 40 "ED69" en als containernummer xxxx. Op deze aangifte is door de douane op 13 april 1996 onder nummer xxxx ten name van belanghebbende een document T1 afgegeven.

2.2.4. Op 20 juni 1996 heeft belanghebbende aangifte gedaan voor het vervoer, met toepassing van de regeling extern communautair douanevervoer, van 2256 colli 24/33 cl. blikjes B. Volgens de aangifte zou deze partij bier worden vervoerd van Q naar W, met als kantoor van bestemming Z. Als voorafgaand document vermeldt de aangifte in vak 40 "ED 69". In de aangifte is het containernummer xxxx opgenomen. Met dagtekening 3 juli 1996 is door de douane op deze aangifte onder nummer xxxx ten name van belanghebbende een document T1 afgegeven.

2.3. Van de onder 2.2.1 tot en met 2.2.4 vermelde documenten is het zogeheten terugzendingsexemplaar van het T-document niet bij het kantoor van vertrek teruggekomen. De Douanepost K, team Heerlen, heeft met betrekking tot deze documenten zogenoemde kennisgevingen van niet-zuivering als bedoeld in artikel 379 van de Uitvoeringsverordening Communautair douanewetboek (hierna: UCDW) aan belanghebbende uitgereikt. In deze kennisgevingen is, voor zover hier van belang, het volgende vermeld:

"Hierbij stel ik U ervan in kennis dat de goederen vermeld op dokument T, nummer xxxx (Douanekamer: respectievelijk: xxxx, xxxx en xxxx) (...) niet hun bestemming hebben gevolgd. (...). Ik stel u in de gelegenheid om mij binnen drie maanden na dagtekening van deze kennisgeving het bewijs van de regelmatigheid van het vervoer te leveren of mij mee te delen op welke plaats de overtreding of onregelmatigheid daadwerkelijk werd begaan (...)"

Belanghebbende heeft het gevraagde bewijs naar het oordeel van de douane niet geleverd.

2.4. Wegens het "niet voldoen aan de verplichtingen van artikel 96 CDW" ten aanzien van de onder 2.2.1 vermelde zending, respectievelijk wegens "niet zuivering" van de onder 2.2.2 tot en met 2.2.4 vermelde documenten heeft de inspecteur bij de hierna vermelde vier aanslagbiljetten de volgende acht uitnodigingen tot betaling van omzetbelasting en accijns aan belanghebbende uitgereikt:

datum nummer document omzetbelasting accijns

8 juli 1996 f 7.014,90 f 7.725,50

15 mei 1997 f 4.593,60 f 8.380,10

15 mei 1997 f 5.726,90 f 5.594,10

23 oktober 1997 f 6.369,20 f 8.464,10

Totaal: f 23.704,60 f 30.163,80

2.5. Bij brief van 24 september 1999 heeft belanghebbende in één geschrift een verzoek ingediend om terugbetaling van in totaal f 23.704,60 aan omzetbelasting en in totaal f 30.163,80 aan accijns. Het verzoek is door de inspecteur uiteindelijk bij beschikking van 28 september 2000 afgewezen voorzover het verzoek van belanghebbende betrekking had op de uitnodigingen tot betaling, vervat in de aanslagbiljetten van 15 mei 1997 en van 23 oktober 1997. Het verzoek om terugbetaling van de in het aanslagbiljet van 8 juli 1996, nummer xxxx, vervatte bedragen aan omzetbelasting en accijns heeft de inspecteur bij deze beschikking niet-ontvankelijk verklaard wegens termijnoverschrijding van dit verzoek. Aan het slot van deze uitspraak concludeert de inspecteur met betrekking tot de - zijns inziens tijdig ingediende verzoeken om terugbetaling - als volgt:

“Op basis van bovenstaande kom ik tot de conclusie dat de omzetbelasting verschuldigd is op grond van artikel 18, lid 1, letter c van de Wet OB. De accijns is verschuldigd op basis van artikel 3 van de Wet op de Accijns. Uit bovenstaande zal duidelijk zijn dat ik (...) niet kan overgaan tot (ambtshalve) teruggaaf.”.

2.6.1. Ten aanzien van de bestemming van de goederen, vermeld op het document xxxx, heeft belanghebbende onder meer de volgende stukken overgelegd:

- diverse verzoeken van belanghebbende aan de geadresseerde van de zending en aan vervoerders om een origineel door de N douane gewaarmerkt inklaringsdocument;
- kopie van een bill of lading met betrekking tot 4 containers –waaronder container nummer xxxx- bier van S naar O (X);
- een kopie van een door de Aduana de O gestempeld Despacho di importacion met betrekking tot de invoer van goederen, verscheept in onder meer container nummer xxxx;
- een bankafschrift betreffende betalingen aan belanghebbende door X.

2.6.2. Tot de gedingstukken behoren met betrekking tot de goederen, vermeld op het document nummer xxxx, onder meer de volgende bescheiden:

- een kopie van een scheepsmanifest (...) en een CMR-vrachtbrief waarop een zending van 2256 colli bier in blik van belanghebbende voor L;
- een kopie van het door de douane te Antwerpen afgestempelde vierde exemplaar van het document T2, nummer xxxx.

2.6.3. Tot de stukken van het geding behoren met betrekking tot document xxxx, voorzover hier van belang:

- een kopie van een door de Douane Post S op 12 april 1996 afgestempeld en ondertekend ontvangstbewijs communautair douanevervoer;
- een kopie van een door de douane S gestempeld exemplaar voor het kantoor van bestemming van het document T1;
- een kopie van een scheepsmanifest van het Noorse schip xxxx, waarop container nummer xxxx, inhoudende diverse partijen bier, is vermeld, alsmede een kopie van de bladzijde van het manifest waarop is aangegeven dat container xxxx wordt geladen op het schip xxxx;
- een uitdraai uit het betalingssysteem van belanghebbende waarop onder meer de betaling door de afnemer van het bier aan belanghebbende is verwerkt.

2.6.4. Met betrekking tot de goederen, vermeld op het document xxxx bevinden zich onder meer de volgende stukken in het dossier:

- een kopie van een ontvangstbewijs communautair douanevervoer, afgestempeld door de douane Z op 4 juli 1996;
- Een bill of loading van het schip xxxx van Z naar M, date of sailing 5 juli 1996, waarop onder meer container nummer xxxx is vermeld;
- een uitdraai uit het betalingssysteem van belanghebbende waarop onder meer de betaling door de afnemer van het bier aan belanghebbende is verwerkt.

2.7. Belanghebbende heeft voor de goederen, vermeld op de documenten T1, nummer xxxx (N) en xxxx (V) restitutie van landbouweffingen verkregen.

3. Het geschil

Tussen partijen is in geschil het antwoord op de volgende vragen:

1. Heeft de inspecteur terecht het verzoek van belanghebbende om terugbetaling van de omzetbelasting en de accijns, vermeld op het aanslagbiljet nummer xxxx van 8 juli 1996, niet-ontvankelijk verklaard?
2. Indien deze vraag ontkennend moet worden beantwoord, is ten aanzien van deze uitnodigingen tot betaling van 8 juli 1996 in geschil of de inspecteur belanghebbendes verzoek om terugbetaling terecht heeft afgewezen.
3. Heeft de inspecteur belanghebbendes verzoek om terugbetaling van de omzetbelasting en de accijns, opgenomen in de uitnodigingen tot betaling van 15 mei 1997 en van 23 oktober 1997, terecht afgewezen?

Belanghebbende beantwoordt alle vorenvermelde vragen ontkennend; de inspecteur beantwoordt deze vragen bevestigend.

Ten aanzien van de douanetechnische status van het bij de fabricage van het bier gebruikte ingrediënt hop is tussen partijen in confesso dat deze geen voorwerp van geschil is.

4. Het standpunt van belanghebbende

4.1. In de onderhavige gevallen kan geen sprake zijn van invoer in de zin van artikel 18 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (tekst 1997; hierna: Wet OB), noch van invoer in de zin van de Wet op de accijns. Het bier heeft immers de oorsprong Nederland in de zin van artikel 24 van het Communautair douanewetboek (hierna: CDW) en voldoet derhalve aan de voorwaarden van de artikelen 9 en 10 van het EEG-Verdrag. Bovendien kan geen sprake zijn van binnenkomen in de Gemeenschap, nu het bier zich al vanaf de vervaardiging in Nederland bevindt. Subsidiair wordt gesteld dat de bepalingen van artikel 380 van de UCDW (tekst tot 1 januari 2002) in casu niet van toepassing zijn bij de beoordeling of een document voor de omzetbelasting of de accijns als gezuiverd kan worden aangemerkt. Meer subsidiair wordt gesteld dat zich voor de omzetbelasting, noch voor de accijns in Nederland een belastbaar feit heeft voorgedaan. Als zich al een onttrekking heeft voorgedaan, kan dat niet in Nederland gebeurd zijn, nu vaststaat dat de goederen zich niet (meer) in Nederland bevinden. Ten aanzien van de zending bier, bestemd voor N is het verzoek om terugbetaling ten onrechte niet-ontvankelijk verklaard.

De inspecteur had de termijnen, vermeld in artikel 65 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen moeten hanteren en niet de in artikel 236 van het CDW vermelde termijn.

4.2. Tijdens de eerste zitting heeft belanghebbende daaraan nog het volgende, zakelijk weergegeven, toegevoegd.

Met betrekking tot het door de inspecteur wegens termijnoverschrijding niet-ontvankelijk verklaarde verzoek om teruggaaf ten aanzien van de uitnodigingen tot betaling van omzetbelasting en accijns d.d. 8 juli 1996 wordt een beroep gedaan op vertrouwen, gewekt door de resolutie waarin aan de inspecteurs wordt opgedragen om - onder meer - te laat ingediende verzoeken ambtshalve in behandeling te nemen.

De onregelmatigheid is zonder werkelijke gevolgen gebleven. Met een beroep op de artikelen 204 van het CDW en 859 van de UCDW ontstaat dan geen douaneschuld.

Nadat het bier gebrouwen was, is, behalve bij de voor T bestemde zending, telkens een uitvoeraangifte gedaan.

Voor wat betreft de bedragen aan omzetbelasting respectievelijk accijns, om terugbetaling waarvan is verzocht, dient te worden uitgegaan van de bedragen, vermeld op de uitnodigingen tot betaling.

4.3. Tijdens de tweede mondelinge behandeling heeft belanghebbende aan haar standpunten nog het volgende toegevoegd.

Belanghebbende beschikt over een aanwijzing als bedoeld in artikel 23 van de Wet OB. Als sprake zou zijn van een onttrekking en het belastbaar feit invoer in de zin van de omzetbelasting zich zou voordoen, zou belanghebbende degene zijn voor wie het bier op grond van artikel 23 van de Wet OB bestemd is en zou de omzetbelasting ter zake van de invoer verlegd worden naar de binnenlandse omzetbelastingaangifte van belanghebbende, onder gelijktijdige aftrek van die belasting als voorbelasting.

Het bier waar het geschil om draait is bier met de status van communautair goed dat een bepaalde vervoersbeweging moest maken, waarbij een onregelmatigheid heeft plaatsgevonden.

5. Het standpunt van de inspecteur

5.1. Het verzoek om terugbetaling met betrekking tot de zending bestemd voor N is te laat ingediend; belanghebbende is dan ook ten aanzien van deze zending terecht niet-ontvankelijk verklaard. Geen van de documenten zijn gezuiverd en er is niets bekend geworden over de bestemming van de goederen. Belanghebbende heeft, met alle stukken die zij heeft overgelegd, niet aangetoond dat de goederen hun bestemming hebben bereikt. Het bewijs van regelmatigheid van het douanevervoer als bedoeld in artikel 380 van de UCDW is niet geleverd. Dit betekent dat de goederen zijn onttrokken aan het douanetoezicht en dat zich het belastbare feit invoer in de zin van de Wet OB en in de zin van de Wet op de accijns heeft voorgedaan. Dat volgt ook uit het arrest van het Hof van Justitie van 11 juli 2002, zaak C-371/99 (Liberexim; onder meer gepubliceerd in BNB 2003/158) Met overeenkomstige toepassing van artikel 215 van het CDW zijn de omzetbelasting en de accijns in Nederland verschuldigd.

5.2. Ter zitting heeft de inspecteur daaraan nog het volgende, zakelijk weergegeven, toegevoegd.

Het bier heeft de oorsprong Nederland. Ter verkrijging van restitutie van landbouwheffingen moeten de goederen de status "douanegoederen" hebben, bestemd voor een land buiten het douanegebied van de Gemeenschap. Als belanghebbende in deze procedure in het ongelijk wordt gesteld, zouden de restituties moeten worden teruggevorderd.

Voor wat betreft de zending bestemd voor T is de enige reden waarom de teruggaaf is geweigerd de omstandigheid dat belanghebbende een kopie van het T1 document heeft overgelegd waarop een verklaring van de Antwerpse douane staat. Was het origineel overgelegd, dan was voldoende aangetoond dat de op dit document vermelde goederen niet in Nederland zijn onttrokken.

Voor wat betreft de bedragen aan omzetbelasting respectievelijk accijns welke zijn teruggevraagd dient te worden uitgegaan van de bedragen, vermeld op de uitnodigingen tot betaling.

5.3. Tijdens de tweede mondelinge behandeling heeft de inspecteur nog het volgende aan zijn standpunten toegevoegd.

De omstandigheid dat documenten T1 zijn opgemaakt, hangt samen met de restitutie aan belanghebbende van landbouwheffingen. Het door belanghebbende onder de regeling douanevervoer gebrachte bier is in elk van de hier in geschil zijnde gevallen aan te merken als communautair goed. Het geschil is beperkt tot de vraag of de in geschil zijnde zendingen bier zijn onttrokken aan een douaneregeling en of zich het belastbare feit invoer in de zin van de omzetbelasting respectievelijk accijns heeft voorgedaan.

6. De rechtsoverwegingen

6.1. Verzoek om terugbetaling van omzetbelasting en accijns bij invoer, algemeen

6.1.1. Ingevolge artikel 22, eerste lid, van de Wet OB, voorzover hier van belang, zijn ter zake van de omzetbelasting bij invoer de wettelijke bepalingen, bedoeld in artikel 2, tweede lid, onderdeel a, van de Douanewet van overeenkomstige toepassing. Op grond van artikel 22, tweede lid, van de Wet OB, kan bij ministeriële regeling, onder daarbij te stellen voorwaarden en beperkingen, kwijtschelding of teruggaaf van bij invoer verschuldigde belasting worden verleend in de gevallen waarin aanspraak op kwijtschelding of terugbetaling van rechten bij invoer bestaat of zou bestaan indien de goederen in het douanegebied van de Gemeenschap zouden zijn ingevoerd. Naar de Douanekamer aanneemt is aan deze bepaling uitvoering gegeven in artikel 110a van het Besluit van 10 mei 1996, nr. WD96/402 (tekst vanaf 1 januari 2000; hierna: Douaneregeling). In het eerste lid van laatstvermeld artikel is bepaald dat terugbetaling of kwijtschelding van onder meer omzetbelasting wordt verleend in de gevallen waarin bij of krachtens het CDW aanspraak op terugbetaling of kwijtschelding van rechten bij invoer zou bestaan. Deze bepalingen brengen derhalve met zich dat aanspraak bestaat op terugbetaling van omzetbelasting bij invoer, indien aan de voorwaarden van artikel 236 van het CDW wordt voldaan.

6.1.2. Ingevolge artikel 62 van de Wet op de accijns, voorzover hier van belang, zijn ter zake van de accijns bij invoer de wettelijke bepalingen, bedoeld in artikel 2, tweede lid, onderdeel a, van de Douanewet van overeenkomstige toepassing. Uit het bepaalde in het onder 6.1.1. aangehaalde artikel 110a van de Douaneregeling, kan - zo dit al niet rechtstreeks voortvloeit uit artikel 62 van de Wet op de accijns - worden afgeleid dat (ook) terugbetaling van accijns wordt verleend in gevallen waarin bij of krachtens het CDW aanspraak op terugbetaling of kwijtschelding zou bestaan.

6.1.3. Ingevolge artikel 236, eerste lid, van het CDW, voorzover hier van belang, wordt tot terugbetaling of kwijtschelding van rechten bij invoer overgegaan wanneer wordt vastgesteld dat het bedrag van de rechten op het tijdstip van betaling niet wettelijk verschuldigd was. Ingevolge artikel 236, tweede lid, van het CDW dient een verzoek om terugbetaling bij het betrokken douanekantoor te worden ingediend vóór het verstrijken van een termijn van drie jaren te rekenen vanaf de datum waarop genoemde rechten aan de schuldenaar zijn medegedeeld. Deze termijn wordt verlengd indien de belanghebbende het bewijs levert dat hij ten gevolge van toeval of overmacht zijn verzoek niet binnen de genoemde termijn heeft kunnen indienen.

6.1.4. Anders dan de Wet op de accijns (artikel 72), kent de Wet OB geen bepaling op grond waarvan de inspecteur op een met toepassing van artikel 22, tweede lid, van de Wet OB ingediend verzoek, moet beslissen bij voor bezwaar vatbare beschikking. Een redelijke wetstoepassing brengt echter met zich dat de beschikking van de inspecteur van 11 februari 2000, ook voor wat betreft de omzetbelasting, wordt aangemerkt als een beschikking, bedoeld in artikel 23, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR).

6.2. De "N" zending (UTB van 8 juli 1996)

6.2.1. Uit hetgeen onder 6.1.1 en 6.1.2 is overwogen vloeit voort dat - onder meer - artikel 236 van het CDW van overeenkomstige toepassing is op verzoeken om teruggaaf van omzetbelasting en accijns bij invoer. Zoals onder 6.1.3 overwogen dient een op deze bepaling gebaseerd verzoek om terugbetaling te worden ingediend vóór het verstrijken van een termijn van drie jaren nadat de rechten aan de schuldenaar zijn medegedeeld (hierna: driejaarstermijn); dit tenzij belanghebbende het bewijs levert dat hij ten gevolge van toeval of overmacht zijn verzoek niet binnen de genoemde termijn heeft kunnen indienen, in welk geval de termijn verlengd wordt.

6.2.2. Voor wat betreft de op het document T1, nummer xxxx vermelde goederen zijn de uitnodigingen tot betaling aan belanghebbende uitgereikt op 8 juli 1996. Zoals onder 2.6 vermeld, is het verzoek om terugbetaling van onder meer de op dit aanslagbiljet vermelde uitnodigingen tot betaling van omzetbelasting en accijns gedateerd op 24 september 1999, dat wil zeggen ná het verstrijken van de driejaarstermijn. Belanghebbende heeft niet het bewijs geleverd dat het aan toeval of overmacht te wijten is dat hij het verzoek voor wat betreft de op het aanslagbiljet van 8 juli 1999 vermelde heffingen, niet

binnen de wettelijke termijn heeft kunnen indienen. Het verzoek is mitsdien niet binnen de daartoe gestelde termijn ingediend.

6.2.3. Voorzover het verzoek om terugbetaling betrekking heeft op de omzetbelasting en de accijns, vermeld in het aanslagbiljet van 8 juli 1999, heeft belanghebbende een beroep gedaan op bij haar in rechte te beschermen vertrouwen dat de inspecteur nog tot vijf jaar na het uitreiken van de uitnodigingen tot betaling het verzoek om teruggaaf ambtshalve in behandeling zou nemen. Naar de Douanekamer begrijpt, bedoelt belanghebbende zich hierbij te beroepen op het Besluit van 25 maart 1991, nr. DB89/735, welk Besluit een uitwerking vormt van het bepaalde in artikel 65 van de AWR. Dit beroep vermag belanghebbende echter niet te baten, nu het verzoek om terugbetaling van omzetbelasting en accijns - kort gezegd - is ingediend met overeenkomstige toepassing van het CDW, dat wil zeggen als ware het rechten bij invoer. Artikel 1, derde lid, van de AWR bepaalt immers dat –voorzover hier van belang – hoofdstuk VIII, afdeling 5, waarin artikel 65 is opgenomen, buiten toepassing blijft ten aanzien van rechten bij invoer.

6.2.4. Uit hetgeen onder 6.2.1. tot en met 6.2.3. is overwogen vloeit voort dat de inspecteur belanghebbende terecht wegens termijnoverschrijding niet-ontvankelijk heeft verklaard in haar verzoek om teruggaaf van de omzetbelasting en accijns, vermeld op het aanslagbiljet van 8 juli 1996. In zoverre is het gelijk aan de inspecteur. De onder 3 als tweede geschilpunt geformuleerde vraag behoeft mitsdien geen beantwoording.

6.3. De overige zendingen (UTB's van 15 mei 1997 en 23 oktober 1997)

6.3.1. De verschuldigdheid van omzetbelasting

6.3.1.1. Ingevolge artikel 1, onderdeel d, van de Wet OB vormt invoer een belastbaar feit voor de omzetbelasting. Op grond van artikel 18, aanhef, en onderdelen a, b en c, van de Wet OB, voorzover hier van belang, moet onder invoer worden verstaan: (a) het brengen in Nederland van goederen die niet voldoen aan de voorwaarden van de artikelen 9 en 10 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschappen (hierna ook: EEG-Verdrag), (b) het brengen in Nederland vanuit een derde-land van andere dan de in onderdeel a bedoelde goederen, (c) het in Nederland beëindigen van, dan wel het in Nederland onttrekken van goederen aan een douaneregime.

6.3.1.2. Artikel 18 van de Wet OB dient te worden uitgelegd in overeenstemming met het communautaire recht, meer in het bijzonder met het bepaalde in artikel 7 van de Zesde richtlijn inzake omzetbelasting (77/388/EEG; hierna: Zesde richtlijn). Op grond van artikel 7, eerste lid wordt, voorzover te dezen van belang, als "invoer van een goed" beschouwd het binnenkomen in de Gemeenschap van een goed "dat niet voldoet aan de voorwaarden van artikel 9 en 10 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschappen" dan wel het binnenkomen in de Gemeenschap van een ander goed uit een derde-landsgebied. De invoer vindt plaats, zo bepaalt artikel 7, tweede lid, van de Zesde richtlijn, in de lidstaat op het grondgebied waarvan het zich ten tijde van het binnenkomen in de Gemeenschap bevindt. Wanneer een niet aan de voorwaarden van de artikelen 9 en 10 van het EEG-Verdrag voldoende goed echter vanaf het binnenkomen in de Gemeenschap onder een van de in artikel 16, lid 1, onder B, onder a, b, c, en d bedoelde regelingen, (...) of onder een regeling voor extern douanevervoer wordt geplaatst, dan vindt krachtens artikel 7, derde lid, van de Zesde richtlijn de invoer (pas) plaats in de lidstaat op het grondgebied waarvan het goed aan die regelingen wordt onttrokken.

6.3.1.3. Vaststaat dat de in geschil zijnde zendingen bier in Nederland in AGP zijn geproduceerd en dat het bier van oorsprong uit Nederland is. Dit in aanmerking nemende en gelet op het bepaalde in artikel 7 van de Zesde richtlijn, als aangehaald in 6.3.1.2., met welke bepaling artikel 18 van de Wet OB moet worden geacht in overeenstemming te zijn, is het naar het oordeel van de Douanekamer in redelijkheid niet voor twijfel vatbaar dat zich met betrekking tot de in geschil zijnde zendingen bier niet het belastbare feit invoer in de zin van de omzetbelasting heeft voorgedaan, zelfs al zou moeten worden geoordeeld dat het

bier (in Nederland) aan een douaneregeling is onttrokken. Het staat immers vast dat het bier van oorsprong uit Nederland is en derhalve voldoet aan de voorwaarden van artikel 9 en 10 van het EEG-Verdrag, terwijl voorts vaststaat dat het bier niet vanuit een derde land Nederland is binnengekomen, laat staan dat het bij binnenkomen onder een douaneregeling is gebracht als bedoeld in artikel 7, derde lid, van de Zesde richtlijn en artikel 18, eerste lid onderdeel c, en tweede lid, van de Wet OB.

6.3.1.4. Uit hetgeen onder 6.3.1.1. tot en met 6.3.1.3. is overwogen vloeit voort dat van belanghebbende bij de uitnodigingen tot betaling van 15 mei 1997 (twee aanslagbiljetten) en van 23 oktober 1997 (nummers xxxx, xxxx en xxxx) ten onrechte omzetbelasting is geheven.

6.3.2. De heffing van accijns

6.3.2.1. Krachtens artikel 1, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet op de accijns wordt accijns geheven van bier. Ingevolge artikel 1, tweede lid, van evenbedoelde wet wordt de accijns verschuldigd ter zake van onder meer invoer. Onder invoer wordt blijkens artikel 3, eerste lid, van de Wet op de accijns verstaan het vanuit een derde land brengen van een accijnsgoed in Nederland. Op grond van artikel 3, tweede lid, aanhef en onderdeel b vormt ook het in Nederland onttrekken van een accijnsgoed aan een communautaire douaneregeling het belastbare feit invoer.

6.3.2.2. Artikel 3 van de Wet Accijns moet worden geacht de omzetting in Nederlands recht te vormen van het bepaalde in artikel 5 van Richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsprodukten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop (Pb. EG 23 maart 1992, L76; hierna: accijnsrichtlijn). De Douanekamer verwijst in dit verband naar de Memorie van Toelichting bij wetsvoorstel 22 697, blz. 3. Ingevolge artikel 5, eerste lid, tweede en derde volzin, van de accijnsrichtlijn wordt -voor zover hier van belang – als "invoer van een accijnsprodukt" beschouwd de binnenkomst van dat product in de Gemeenschap, waarbij heeft te gelden dat wanneer dat product bij binnenkomst in de Gemeenschap onder een communautaire douaneregeling wordt geplaatst, de invoer wordt geacht plaats te vinden op het tijdstip waarop het aan de communautaire douaneregeling wordt onttrokken.

6.3.2.3. Gelet op hetgeen onder 6.3.2.1. en 6.3.2.2. is overwogen en in aanmerking nemende dat de onderhavige zendingen bier, zoals onder 6.3.1.3. is overwogen van oorsprong uit Nederland zijn en niet de Gemeenschap zijn binnengekomen, kan het belastbare feit invoer in de zin van de accijnsregelgeving zich naar het oordeel van de Douanekamer met betrekking tot deze zendingen bier niet voordoen. Daaraan doet niet af dat het bier in het kader van het vervoer daarvan vanuit Q met bestemming T, V en W, onder een communautaire douaneregeling is geplaatst.

6.3.2.4. Uit het onder 6.3.2.1 tot en met 6.3.2.3. overwogene vloeit voort dat van belanghebbende bij de uitnodigingen tot betaling van 15 mei 1997 (twee aanslagbiljetten) en 23 oktober 1997 (nummers xxxx, xxxx en xxxx) ten onrechte accijns is geheven.

6.4. Conclusie

Gelet op hetgeen onder 6.1. en 6.3. is overwogen, moet worden geoordeeld dat belanghebbende recht heeft op terugbetaling van de op deze uitnodigingen tot betaling van 15 mei 1997 (twee aanslagbiljetten) en 23 oktober 1997 geheven omzetbelasting en accijns, dat wil zeggen op een bedrag van (f 4.593,60 + f 5.726,90 + f 6.369,20 =) f 16.689,70 ofwel

€ 7.573,46 aan omzetbelasting en op een bedrag van (f 8.380,10 + f 5.594,10 + f 8.464,10 =) f 22.438,30 ofwel € 10.182,06 aan accijns.

7. De proceskosten

In de omstandigheid dat het beroep gegrond is vindt de Douanekamer aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht, welke met toepassing van het Besluit proceskosten bestuursrecht worden vastgesteld op 3,5 (proceshandelingen: beroepschrift, repliek, zitting, schriftelijke reactie en nadere zitting) x € 322 (waarde per punt) x 2 (gewicht van de zaak) is € 2.254. De Douanekamer wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die de proceskosten aan belanghebbende moet vergoeden.

8. De beslissing

De Douanekamer:

- verklaart het beroep ongegrond voorzover het betreft de in het aanslagbiljet van 8 juli 1996 vervatte uitnodigingen tot betaling;
- verklaart het beroep gegrond voor wat betreft de uitnodigingen tot betaling van 15 mei 1997 en 23 oktober 1997;
- vernietigt de bestreden uitspraak, alsmede de beschikking van 11 februari 2000, voor wat betreft de uitnodigingen tot betaling van 15 mei 1997 en 23 oktober 1997;
- verleent belanghebbende teruggaaf van een bedrag van € 7.573,46 (f 16.689,70) aan omzetbelasting en € 10.182,06 (f 22.438,30) aan accijns;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 2.254 en wijst de Staat der Nederlanden aan dit bedrag aan belanghebbende te voldoen;
- gelast de Staat der Nederlanden het gestorte griffierecht ad € 204,20 (f 450) aan belanghebbende te vergoeden.

Aldus vastgesteld op 22 april 2004 door mr. F.H.M. Possen, voorzitter, mr. M.E. van Hilten, en mr. E.M. Vrouwenvelder, leden, in tegenwoordigheid van mr. S.K. Grando, griffier.

De beslissing is op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken.

De griffier: De voorzitter:

Beroep in cassatie

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum van de uitspraak beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. Het instellen van beroep in cassatie geschiedt door het indienen van een beroepschrift bij dit gerechtshof (zie voor het adres de begeleidende brief).
2. Bij dit beroepschrift wordt een afschrift van de bestreden uitspraak overgelegd.
3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:
 - a) de naam en het adres van de indiener;

- b) de dagtekening;
- c) een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
- d) de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is een griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt U een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.