



Datum van
inontvangstneming

:

29/03/2022

Zaak C-96/22**Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie****Datum van indiening:**

11 februari 2022

Verwijzende rechter:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

12 januari 2022

Verzoekende partij:

CDIL – Companhia de Distribuição Integral Logística Portugal, S.A.

Verwerende partij:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing is ingediend in het kader van een geding tussen de thans geheten CDIL – COMPANHIA DE DISTRIBUIÇÃO INTEGRAL LOGÍSTICA PORTUGAL, S.A. (hierna doorgaans: „CDIL”) en de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanedienst; hierna: „AT”), waarbij CDIL voor de rechter opkomt tegen de door de AT op 15 juni 2011 opgelegde aanvullende aanslag voor accijns op tabaksproducten (de zogeheten imposto especial sobre o consumo de tabaco; hierna: „IST”) ten bedrage van 4 607,69 EUR.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

CDIL, een entrepouthouder die door de douaneautoriteiten is gemachtigd om haar activiteiten uit te oefenen in de autonome regio Madeira en die sigaretten uitslaat tot verbruik, komt op tegen de beslissing van de Tribunal Administrativo e Fiscal

do Funchal (bestuurs- en belastingrechter Funchal; hierna: „TAF”) waarbij haar beroep tegen de aanvullende aanslag voor de IST is verworpen op grond dat CDIL de wettelijk vastgestelde maximumhoeveelheid voor de uitslag tot verbruik van sigaretten gedurende de periode van september tot en met december 2010 had overschreden. De AT is van oordeel dat CDIL inbreuk heeft gepleegd op artikel 106 van de Código dos Impostos Especiais do Consumo (accijnswet; hierna ook: „CIEC”).

Prejudiciële vragen

1) Zijn de in artikel 106 van de accijnswet neergelegde kwantitatieve beperkingen inzake de tot verbruik uitgeslagen hoeveelheden aan te merken als kwantitatieve invoerbeperkingen of maatregelen van gelijke werking in de zin van artikel 34 VWEU, voor zover zij tot gevolg hebben dat marktdeelnemers in de laatste vier maanden van elk jaar slechts hoeveelheden sigaretten op de markt mogen brengen die niet groter zijn dan de gemiddelde maandelijkse hoeveelheid tot verbruik uitgeslagen sigaretten in de onmiddellijk voorafgaande twaalf maanden?

2) Is het in strijd met de bij de artikelen 7 en 9 van richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 ingevoerde regels betreffende de verschuldigdheid van de accijns om de hoeveelheden sigaretten die de in artikel 106, lid 2, van de accijnswet vastgestelde kwantitatieve grens voor tot verbruik uitgeslagen sigaretten overschrijden, overeenkomstig artikel 106, lid 7, van die wet te belasten tegen het tarief dat van kracht is op de datum van indiening van de aangifte tot aanzuivering?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (PB 2016, C 202, blz. 1): artikel 34

Richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/EEG (PB 2009, L 9, blz. 12): de artikelen 7 en 9

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Decreto-Lei n.º 73/2010, de 21 de junho, que aprova o Código dos Impostos Especiais de Consumo (Código do IEC), transpondo a Diretiva 2008/118/CE do Conselho, de 16 de dezembro [besluit met kracht van wet nr. 73/2010 van 21 juni 2010 tot vaststelling van de accijnswet (Código do IE), waarbij richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 is omgezet (*Diário da República*, serie I, nr. 118, blz. 2170 – 2198), in de versie die gold ten tijde van de feiten]

„Artikel 106

Bijzondere voorschriften betreffende de uitslag tot verbruik

1. De uitslag tot verbruik van sigaretten is onderworpen aan beperkende regels die gelden in het tijdvak van 1 september tot en met 31 december van ieder kalenderjaar.
2. Tijdens het in het vorige lid bedoelde tijdvak mag de door elke marktdeelnemer maandelijks verrichte uitslag tot verbruik van sigaretten niet meer bedragen dan de maximumhoeveelheden die voortvloeien uit de toepassing van een opslag van 10 % op de gemiddelde maandelijkse hoeveelheid tot verbruik uitgeslagen sigaretten tijdens de 12 onmiddellijk daaraan voorafgaande maanden.
3. Voor de toepassing van het vorige lid wordt het maandelijkse gemiddelde berekend op basis van de totale hoeveelheid niet-vrijgestelde sigaretten die tussen 1 september van het voorafgaande jaar en 31 augustus van het jaar daarna tot verbruik is uitgeslagen.
4. Uiterlijk op 15 september van elk jaar dient iedere marktdeelnemer bij het bevoegde douanekantoor een eerste aangifte in, waarin melding wordt gemaakt van zijn maandelijks gemiddelde en waarbij de maximumhoeveelheid wordt vastgesteld die op hem van toepassing is tijdens het tijdvak waarin de beperkende regels gelden.
5. In uitzonderlijke omstandigheden, naar behoren gerechtvaardigd door de plotse en in de tijd beperkte wijziging van het verkoopvolume, kan de niet-naleving van die maximumhoeveelheden worden toegestaan. Met deze omstandigheden wordt evenwel geen rekening gehouden bij de berekening van het maandelijkse gemiddelde voor het volgende jaar.
6. Na het verstrijken van het tijdvak waarin de beperkende regels gelden, en ten laatste aan het einde van de maand januari van ieder jaar, dient de marktdeelnemer bij het bevoegde douanekantoor een aangifte tot aanzuivering in, waarin melding wordt gemaakt van de totale hoeveelheid sigaretten die tijdens het tijdvak waarin de beperkende regels gelden daadwerkelijk tot verbruik zijn uitgeslagen.
7. Over de hoeveelheid sigaretten die de in lid 4 bedoelde maximumhoeveelheid overschrijden, is belasting verschuldigd tegen het tarief dat geldt op de datum van indiening van de aangifte tot aanzuivering indien de overschrijding blijkt uit de vergelijking tussen de in dat document opgenomen gegevens en de door de administratie behandelde gegevens, onverminderd de inbreukprocedure die in voorkomend geval moet worden gevolgd.
8. De in het onderhavige artikel neergelegde regels zijn afzonderlijk van toepassing op continentaal Portugal, de autonome regio Azoren en de autonome regio Madeira, waarbij aan de in de vorige leden bepaalde verplichtingen moet

worden voldaan bij het douanekantoor waarbij de tot verbruik uitgeslagen hoeveelheden werden afgehandeld.

[...]”

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 Op 15 september 2010 heeft Compañía de Distribución Integral Logista, S.A. (filiaal in Portugal), thans „CDIL” (verzoekster), bij de douanediens ten Funchal een eerste aangifte ingediend van de hoeveelheden die in de periode van 1 september 2009 tot en met 31 augustus 2010 tot verbruik zijn uitgeslagen, met het oog op de toepassing van artikel 106, lid 4, CIEC.
- 2 De kwantitatieve limiet voor het tijdvak van 1 september 2010 tot en met 31 december 2010 waarin de beperkende regels golden, bedroeg 1 644 005 sigaretten [1 494 550 + (1 494 550 x [1]0 %)] overeenkomstig artikel 106, leden 1 en 2, CIEC, zoals op 22 september 2010 aan verzoekster werd meegedeeld.
- 3 Voor de toepassing van artikel 106, lid 6, CIEC, heeft verzoekster de douanediens ten Funchal op 18 januari 2011 meegedeeld dat zij tussen september en december 2010 21 935 000 sigaretten (1 096 750 pakjes) tot verbruik had uitgeslagen.
- 4 Op 18 november 2010 heeft verzoekster een machtigingsaanvraag ingediend voor de maanden september tot en met december 2010.
- 5 Bij besluit van 7 januari 2011 is het in de vorige alinea bedoelde verzoek afgewezen wegens overschrijding van de gestelde grenzen en omdat de aangevoerde gronden niet voldeden aan de wettelijk vastgestelde criteria: plotselinge wijziging en beperkt in de tijd.
- 6 Op 28 januari 2011 heeft verzoekster bezwaar aangetekend, dat is verworpen.
- 7 De belastingaanslag voor de uitslag tot verbruik van sigaretten tijdens de in artikel 106, lid 1, CIEC bedoelde periode waarin de beperkende regels golden (september, oktober en november) – waarbij het in lid 2 bepaalde maximum is overschreden – is vastgesteld op 4 607,69 EUR, vermeerderd met 1,80 EUR voor het aanslagformulier.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 8 Volgens verzoekster geeft de beslissing van de TAF blijk van een onjuiste uitlegging en toepassing van de regels van richtlijn 2008/118/EG, richtlijn 2011/64/EU van 21 juni 2011 en het VWEU (in het bijzonder de regels inzake het vrije verkeer van goederen), aangezien artikel 106 CIEC wordt uitgelegd op een wijze die kennelijk in strijd is met voornoemde regels van Unierecht.

- 9 De Portugese regeling inzake de belasting op tabaksfabrikaten legt aan marktdeelnemers als verzoekster een dubbele beperking op het in de handel brengen van tabak op: een „tijdvak waarin beperkingen gelden” als bedoeld in artikel 106 CIEC, en een „verbod op het in de handel brengen” van tabak, dat is opgenomen in Portaria n.º 1295/2007, de 1 de outubro (besluit nr. 1295/2007 van 1 oktober 2007), en in artikel 110 CIEC.
- 10 Dit systeem leidt ertoe dat de marktdeelnemer met bestuurlijke middelen een daadwerkelijke planning en programmering van zijn economische activiteiten wordt opgelegd, waardoor wat in het Unierecht een vrije beslissing is, wordt omgezet in een handeling die ondergeschikt is aan de financiële programmering van de Portugese Staat.
- 11 Richtlijn 2008/118/EG strekt ertoe de instelling en de werking van de interne markt te garanderen door geharmoniseerde voorwaarden voor de heffing van accijnzen te handhaven.
- 12 Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ-EU) blijkt duidelijk dat de lidstaten in het kader van een geharmoniseerd belastingstelsel geen andere beperkingen mogen opleggen dan die welke door de richtlijnen zijn toegestaan.
- 13 In het licht van het voorgaande is het duidelijk dat de door artikel 106 CIEC opgelegde beperking en de maatregelen die zijn vastgesteld in het kader van de in de vorige alinea's beschreven regeling, in strijd zijn met richtlijn 2008/118/EG, nu zij leiden tot verschillen tussen de Portugese markt voor tabaksproducten en de markten van de andere EU-landen.
- 14 Door maximumhoeveelheden voor de uitslag tot verbruik op te leggen, schendt de Portugese regeling de artikelen 7 en 9 van richtlijn 2008/118/EG, voor zover zij de marktdeelnemer belet om, wanneer hij dat opportuun acht, de hoeveelheden die hij voornemens is te verkopen, tot verbruik uit te slaan, zodat de belasting niet wordt voldaan op het moment dat de marktdeelnemer besluit het product tot verbruik uit te slaan, maar wanneer het product als gevolg van de kwantitatieve beperkingen reeds tot verbruik is uitgeslagen of zelfs – in geval van overschrijding van de limieten – wanneer hij een aanvullend bedrag aan rechten moet betalen, zoals in het onderhavige geval.
- 15 Derhalve moet worden geconcludeerd dat er in Portugal een stelsel bestaat dat, zowel upstream als downstream, in strijd met artikel 34 VWEU op kunstmatige wijze beperkingen van het vrije verkeer van goederen creëert.
- 16 De door de Portugese Republiek ter rechtvaardiging van de ingevoerde wettelijke beperkingen aangevoerde gronden (bestrijding van de illegale tabakshandel en veiligstelling van de belastingopbrengsten) kunnen niet als grondslag voor de betrokken regeling dienen, aangezien zij hoe dan ook in strijd zijn met het evenredigheidsbeginsel.

- 17 Verweerder stelt dat verzoekster de maandelijkse limiet voor sigaretten vastgesteld voor de periode van september tot en met december 2010 waarin beperkingen golden, niet in acht heeft genomen, hetgeen een verrekening van 4 607,69 EUR met betrekking tot de IST rechtvaardigt op grond van artikel 106, lid 7, CIEC.
- 18 De uitslag tot verbruik van accijnsgoederen mag niet worden verward met de daadwerkelijke verhandeling/verkoop of het daadwerkelijke verbruik van die goederen, zoals blijkt uit de CIEC, met name uit de artikelen 8, 9 en 10.
- 19 Artikel 106 CIEC bevat de regels voor de uitslag tot verbruik die van toepassing zijn op de periode van september tot en met december van elk jaar, waarin de marktdeelnemer de door de geldende beperking opgelegde maximumhoeveelheden in acht moet nemen, op straffe van heffing – voor de hoeveelheden waarmee de beperking wordt overschreden – van het tarief dat geldt op de datum van indiening van de aangifte tot aanzuivering, overeenkomstig lid 7.
- 20 In de periode van januari tot augustus van elk jaar mag elke marktdeelnemer zonder enige kwantitatieve beperking sigaretten tot verbruik uitslaan, zodat het niet juist is dat de regeling van artikel 106 niet toestaat dat de uitslag tot verbruik met meer dan 10 % per jaar toeneemt.
- 21 Het voor de maanden september tot en met december geldende maandelijkse gemiddelde weerspiegelt de uitslag tot verbruik in de periode van 1 september van het voorafgaande jaar tot en met 31 augustus van het volgende jaar, verhoogd met 10 %.
- 22 Het is aan de marktdeelnemers om te beslissen welke commerciële en managementkeuzes het meest geschikt zijn voor de uitoefening van hun bedrijf.
- 23 De wettelijke regeling voor de periode september-december is bedoeld om de goede werking van de markt en een gezonde concurrentie tussen de marktdeelnemers te garanderen, teneinde verstoringen te voorkomen die worden veroorzaakt door het gedrag van marktdeelnemers die in de maanden voorafgaand aan de verhoging van het accijnstarief als gevolg van de aanneming van de wet op de algemene rijksbegroting voor het volgende jaar, vooruitlopen op de uitslag tot verbruik van sigaretten om voorraden sigaretten aan te leggen om te kunnen profiteren van lagere tarieven, en de sigaretten het volgende jaar op de markt brengen wanneer reeds een hoger tarief als gevolg van de inwerkingtreding van de wet op de algemene rijksbegroting van kracht is.
- 24 Deze handelwijze is nadelig voor de marktdeelnemers die sigaretten uitslaan tot verbruik naargelang van hun behoeften, zonder een voorraadoverschot voor het volgende jaar aan te leggen, en leidt tot een groot verlies aan belastinginkomsten als gevolg van deze vervroegde uitslag tot verbruik.
- 25 De regeling geldt voor alle marktdeelnemers die in de maanden september tot en met december sigaretten op de Portugese markt in de handel willen brengen.

- 26 Artikel 106 CIEC is niet in strijd met artikel 34 VWEU, aangezien het niet leidt tot enige kwantitatieve beperking of maatregel van gelijke werking die het vrije verkeer van goederen tussen de lidstaten kan belemmeren.
- 27 Evenmin geeft het aanleiding tot een inbreuk op richtlijn 2008/118/EG of richtlijn 2011/64/EU, aangezien de nationale wetgeving blijft bepalen dat de accijns verschuldigd is op het tijdstip van de uitslag tot verbruik overeenkomstig de artikelen 7 en 9 van richtlijn 2008/118/EG.

Korte motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing

- 28 De CIEC onderwerpt de uitslag tot verbruik van sigaretten aan beperkende regels die van toepassing zijn tussen 1 september en 31 december van elk jaar: in die periode mogen de maandelijks tot verbruik uitgeslagen hoeveelheden niet meer bedragen dan de gemiddelde maandelijkse hoeveelheid sigaretten die dezelfde marktdeelnemer in de onmiddellijk voorafgaande twaalf maanden tot verbruik heeft uitgeslagen, vermeerderd met 10 % (artikel 106, leden 1 en 2).
- 29 Met het oog op de controle op de naleving van deze regels moet elke marktdeelnemer uiterlijk op 15 september van elk jaar bij het bevoegde douanekantoor een eerste aangifte indienen waarin zijn maandelijkse gemiddelde en de op hem van toepassing zijnde kwantitatieve beperking zijn vermeld (artikel 106, lid 4).
- 30 In januari van het daaropvolgende jaar moet elke marktdeelnemer bij het bevoegde douanekantoor ook een aangifte tot aanzuivering indienen waarin de totale hoeveelheid sigaretten wordt vermeld die in die periode daadwerkelijk tot verbruik zijn uitgeslagen (lid 6 van dat artikel).
- 31 De AT controleert vervolgens de gegevens van deze aanzuiveringen en indien blijkt dat de werkelijk tot verbruik uitgeslagen hoeveelheden sigaretten de voor de marktdeelnemer geldende kwantitatieve grens overschrijden, belast hij dit overschot tegen het tarief dat van kracht is op de datum van indiening van de aangifte tot aanzuivering, d.w.z. in januari van het jaar volgende op het jaar waarin de sigaretten tot verbruik zijn uitgeslagen (lid 7 van hetzelfde artikel).
- 32 Het geschil heeft betrekking op de verenigbaarheid (of de niet-verenigbaarheid) van deze regeling met het Unierecht: verzoekster betwist niet dat zij tijdens de aan beperkingen verbonden periode de voor haar geldende kwantitatieve beperkingen heeft overschreden, en evenmin de berekening van de door de belastingdienst vastgestelde verschillen. Wat ter discussie staat, is of artikel 106 CIEC zelf in overeenstemming is met het Unierecht.
- 33 Volgens verzoekster is de wettelijke regeling die vervat is in artikel 106, leden 1, 2 en 7, CIEC in strijd met de artikelen 7 en 9 van richtlijn 2008/118/EG, waarin de algemene voorwaarden voor de verschuldigdheid van accijnzen zijn vastgesteld.

- 34 In die regeling wordt de belasting immers niet betaald wanneer de marktdeelnemer besluit het product tot verbruik uit te slaan, maar wanneer hij, zoals in het onderhavige geval, een extra heffing moet betalen.
- 35 Derhalve moet worden vastgesteld of de voorwaarden voor verschuldigdheid en het toe te passen accijnstarief overeenkomstig de artikelen 7 en 9 van de richtlijn (noodzakelijkerwijs) die zijn welke golden op de datum waarop de uitslag tot verbruik plaatsvond.
- 36 Wat artikel 106, lid 7, CIEC betreft, worden de producten vóór het einde van het kalenderjaar tot verbruik uitgeslagen en in de handel gebracht, maar het verschil in verschuldigde belasting tegen het geldende tarief moet worden betaald aan het begin van het volgende jaar, d.w.z. wanneer de totale hoeveelheden sigaretten die daadwerkelijk tot verbruik zijn uitgeslagen tijdens de aan beperkingen verbonden periode, aan de belastingdienst worden meegedeeld.
- 37 Voorts stelt verzoekster de vraag of de bij artikel 106, leden 1, 2 en 7, CIEC ingevoerde wettelijke beperkingen van de uitslag tot verbruik van tabaksproducten kwantitatieve invoerbeperkingen vormen, welke uitdrukkelijk verboden zijn door artikel 34 VWEU en niet kunnen worden gerechtvaardigd op grond van artikel 36 VWEU.
- 38 In dit verband betoogt verzoekster dat een maatregel op grond waarvan marktdeelnemers gebonden zijn aan de in het voorafgaande jaar gerealiseerde uitslagen tot verbruik, verhoogd met 10 %, een belemmering vormt voor de invoer van hoeveelheden die toereikend zijn om aan de vraag te voldoen, en de markt afsluit voor nieuwe producenten, zodat deze maatregel een kwantitatieve invoerbeperking tot gevolg heeft en in strijd is met deze bepaling.
- 39 Samengevat is verzoekster van mening dat de toepassing van kwantitatieve beperkingen op de uitslag tot verbruik werkt als een kwantitatieve invoerbeperking, voor zover daardoor de uitslag tot verbruik van minder bekende merken in perioden van piekvraag wordt bemoeilijkt, waarbij het meestal zal gaan om merken van producten uit andere lidstaten.

Volgens verzoekster tast dit de regels van gezonde mededinging tussen marktdeelnemers in verschillende lidstaten aan en is het in strijd met het huidige artikel 34 VWEU.

Voorts is verzoekster van mening dat de vaststelling van de belasting tegen het tarief dat gold op de datum van indiening van de aangifte tot aanzuivering, in strijd is met de regels inzake de verschuldigdheid van accijnzen in de artikelen 7 en 9 van richtlijn 2008/118/EG.

(Zaak C-126/15, waarin deels hetzelfde aan de orde is)