



Datum van
inontvangstneming

:

07/10/2024

Zaak C-570/24

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:

27 augustus 2024

Verwijzende rechter:

Curtea de Apel Cluj (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

16 maart 2024

Verzoekster in hogere voorziening en in eerste aanleg:

Ecoserv SRL, via Transilvania Master Insolv IPURL, curator

Verzoeksters in hogere voorziening/verweersters in eerste aanleg:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud

Serviciul Fiscal Orășenesc Năsăud

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj

Voorwerp van het hoofdgeding

Hogere voorzieningen in administratieve en fiscale geschillen tegen het vonnis van de Tribunal Bistrița-Năsăud (rechter in eerste aanleg Bistrița-Năsăud, Roemenië) waarbij de belastingautoriteiten, na een strafrechtelijke beslissing die in kracht van gewijsde is gegaan, zijn gelast de belastingaanslag waarbij verzoekster aanvullende fiscale verplichtingen ter zake van accijnzen en btw zijn opgelegd gedeeltelijk nietig te verklaren, en de beschikkingen inzake betaling in termijnen van die verplichtingen gedeeltelijk in te trekken

Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële verwijzing

Krachtens artikel 267 VWEU wordt voornamelijk verzocht om uitlegging van artikel 8, lid 1, onder a), i), en lid 2, van 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

Prejudiciële vragen

1) Omvat het begrip „tot voldoening van de [...] accijns gehouden persoon” voor de toepassing van artikel 8, lid 1, onder a), i), van richtlijn 2008/118/EG van de Raad houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/[EEG], gelezen in samenhang met lid 2 van dat [artikel], ook een rechtspersoon die met het oog op het verkrijgen van een vergunning als belastingentrepouhouder in het kader van de regeling inzake technische proeven onder toezicht van de territoriale douaneautoriteit ethylalcohol heeft geproduceerd [en] bij wie in het bedrijfsvermogen een tekort van 21 909 liter ethylalcohol met een alcoholgehalte van 96,16 % is vastgesteld?

2) Vormt het feit dat deze belastingen bij belastingaanslag nr. F-BN 77 van 4 maart 2016, waartegen geen beroep is ingesteld volgens de in het wetboek van fiscaal procesrecht neergelegde procedure, ook aan deze rechtspersoon zijn opgelegd, een ernstige en kennelijke fout bij de toepassing van het geharmoniseerde Unierecht inzake accijnzen en btw, wanneer na de vaststelling van een belastingaanslag – waarbij aan deze rechtspersoon aanvullende accijnzen en btw werden opgelegd met betrekking tot de ontbrekende hoeveelheid ethylalcohol –, waartegen geen administratief beroep is ingesteld, bij een definitief strafvonnis is vastgesteld dat de enige persoon die verantwoordelijk is voor het veroorzaken van de schade aan de staatsbegroting de feitelijke bestuurder (algemeen directeur) van deze vennootschap is, die op basis van dezelfde criminele opzet in de periode februari-juni 2013 21 909 liter dubbel geraffineerde alcohol van de vennootschap (waarvan hij werknemer was) ter waarde van 219 090 Roemeense leu (RON) heeft verkocht en zich daarmee schuldig heeft gemaakt aan verduistering in de zin van artikel 295, lid 1, van de Cod penal (wetboek van strafrecht), en de inkomsten uit de verkoop van de hoeveelheid alcohol niet in de boekhouding heeft opgenomen, waardoor hij de staatsbegroting schade heeft berokkend ter hoogte van 915 562,74 RON, hetgeen een handeling is die voldoet aan de bestanddelen van het strafbare feit van belastingontduiking in de zin van artikel 9, lid 1, onder b), [en] lid 2 van wet nr. 241/2005?

3) Staat het Unierecht eraan in de weg dat een nationale rechter in een belastinggeskil betreffende accijnzen en btw het beginsel van het gezag van gewijsde van een strafvonnis toepast, wanneer de toepassing van dit beginsel zou verhinderen dat rekening wordt gehouden met de Unieregels inzake accijnzen en btw, die ook voorzien in de hoofdelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen, en die door de strafrechters niet zijn onderzocht in de vonnissen die kracht van gewijsde hebben gekregen?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht:

De artikelen 4, 7, 8 en 37 van **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

De artikelen 14, 73 en 78 van **richtlijn 2006/112/EG** van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

Aangehaalde rechtspraak van het Hof van Justitie

Arrest van 16 juli 2020, UR (Btw-plichtigheid van advocaten) (C-424/19)

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

De artikelen 126, 128 en 137 van **lege nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek)**, zoals gewijzigd, over belastbare handelingen en de maatstaf van heffing voor de belasting over de toegevoegde waarde; de artikelen 206²-206²² inzake geharmoniseerde accijnzen.

Artikel 206⁹, lid 1, onder a), punt 1, bepaalt onder meer dat de tot voldoening van de verschuldigd geworden accijns gehouden persoon met betrekking tot onttrekking aan een accijnsschorsingsregeling, de erkende entrepouder, de geregistreerde geadresseerde of enig andere persoon is die de accijnsgoederen aan de accijnsschorsingsregeling onttrekt of voor wiens rekening de accijnsgoederen aan de accijnsschorsingsregeling worden onttrokken of, in geval van onregelmatige onttrekking aan het belastingentrepot, enig andere persoon die bij die onttrekking betrokken is geweest.

Artikel 206²² bepaalt dat de persoon die een vergunning wenst voor een belastingentrepot bij de bevoegde autoriteit een aanvraag moet indienen op de wijze en in de vorm als bepaald in de uitvoeringsbepalingen.

Normele metodologie de aplicare a Codului fiscal (uitvoeringsbepalingen van het belastingwetboek) (hierna „uitvoeringsbepalingen”), goedgekeurd bij regeringsbesluit nr. 44 van 22 januari 2004 – punt 84 betreffende de toepassing van artikel 206²². Volgens de leden 8 en 9 van punt 84 mogen de entrepouder die in afwachting van een vergunning zijn, onder toezicht van de territoriale douaneautoriteit gedurende een periode van maximaal 60 dagen vanaf de datum van verkrijging van de schriftelijke goedkeuring technische proeven uitvoeren. Gedurende de periode waarin technische proeven mogen worden uitgevoerd is de entrepouder in afwachting van een vergunning verplicht om de tariefindeling van de eindproducten en de indeling in de nomenclatuur van de accijnsproductcodes te verkrijgen van de centrale douaneautoriteit. Overeenkomstig punt 84, lid 11, mogen de verkregen aan accijns onderworpen

eindproducten tijdens de periode waarin de technische proeven mogen worden uitgevoerd, de voor erkenning als belastingentrepot voorgestelde plaats niet verlaten.

Artikel 49 van **lege nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (wet nr. 207/2015 houdende het wetboek fiscaal procesrecht)** betreffende de nietigheid van de fiscale bestuurshandeling en de artikelen 268, 270, 277 en 281 betreffende het administratief bezwaar

Artikel 244, lid 1, en artikel 295 van **lege nr. 286/2009 privind Codul penal (wet nr. 286/2009 houdende het wetboek van strafrecht)**, zoals nadien gewijzigd en aangevuld, die respectievelijk oplichting en verduistering strafbaar stellen

Artikel 9, lid 1, onder b), van **lege nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (wet nr. 241/2005 betreffende de voorkoming en bestrijding van belastingontduiking)**, zoals gewijzigd, dat belastingontduiking strafbaar stelt

Artikel 598 van **lege nr. 135/2010 privind Codul de procedură penală (wet nr. 135/2010 houdende het wetboek van strafvordering)**, dat het beroep tegen de tenuitvoerlegging regelt

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 Rekwirante, Ecoserv SRL (hierna: „verzoekende vennootschap”), had overeenkomstig artikel 206²² van het belastingwetboek en punt 84 van de uitvoeringsbepalingen een vergunning om tussen februari en april 2013 technische proeven uit te voeren met het oog op de productie van ethylalcohol.
- 2 Na een onaangekondigde controle in november 2015 door de strafrechtelijke onderzoeksinstanties en de douane bleek er 21 909 liter ethylalcohol te ontbreken in het bedrijfsvermogen van de vennootschap.
- 3 Met het oog op de belasting van het bedrag dat overeenstemt met dat tekort in het bedrijfsvermogen, heeft de Administrație Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud (regionaal bestuur openbare financiën Bistrița-Năsăud, Roemenië) belastingaanslag nr. 77 van 4 maart 2016 (hierna: „bestreden belastingaanslag”) opgelegd en de verzoekende vennootschap aanvullende fiscale verplichtingen opgelegd voor een totaalbedrag van 1 292 693 RON. Deze fiscale verplichtingen bestonden uit 15 100 RON vennootschapsbelasting, 278 244 RON btw, 799 655 RON accijns op ethylalcohol en 199 694 RON aan bijdragen voor de financiering van ziektekosten met betrekking tot de binnenlandse productie van alcoholische dranken.
- 4 De verzoekende vennootschap heeft tegen dit besluit geen administratief beroep of beroep in rechte ingesteld en mag deze verplichtingen in termijnen betalen.

- 5 Tegelijkertijd werd strafvervolgning ingesteld tegen HZ, werknemer en gemachtigd bestuurder van de verzoekende vennootschap, die werd veroordeeld tot één jaar gevangenisstraf wegens oplichting in de zin van artikel 244, lid 1, van het wetboek van strafrecht, drie jaar gevangenisstraf wegens verduistering in de zin van artikel 295 van het wetboek van strafrecht en zeven jaar en drie maanden gevangenisstraf wegens belastingontduiking in de zin van wet nr. 241/2005. HZ werd schuldig bevonden aan het feit dat hij, op basis van dezelfde criminele opzet, tussen februari en juni 2013 de vertegenwoordiger van de verzoekende vennootschap heeft misleid met betrekking tot het voorhanden zijn in het bedrijfsvermogen van de onderneming van een voorraad van 21 909 liter ethylalcohol (een handeling die oplichting vormt), deze hoeveelheid alcohol heeft verkocht en daarbij een bedrag van 219 000 RON heeft verkregen (hetgeen voldoet aan de bestanddelen van het strafbare feit van verduistering), en de opbrengst van deze verkoop niet in de boekhouding heeft opgenomen (een handeling die belastingontduiking vormt).
- 6 Wat de civiele component betreft heeft de Roemeense staat zich via de Agentie Națională de Administrare Fiscală (nationale belastingdienst, Roemenië) als civiele partij in de strafprocedure gevoegd en gevorderd dat HZ hoofdelijk met de verzoekende vennootschap, als civielrechtelijk aansprakelijke partij, wordt veroordeeld tot betaling van een bedrag van 1 292 693 RON ter vergoeding van de schade die aan de lokale begroting is toegebracht.
- 7 Bij hetzelfde vonnis veroordeelde de strafrechter HZ tot betaling van een deel van het gevorderde bedrag, in overeenstemming met het rapport van de financieel deskundige in het dossier, maar wees de vordering tegen de verzoekende vennootschap af als ongegrond. De rechter in eerste aanleg oordeelde dat HZ, een natuurlijke persoon, niet handelde namens of in het belang van de vennootschap, maar handelde in zijn eigen belang, aangezien hij de enige begunstigde was van de voor de hoeveelheid van 21 909 liter alcohol verkregen tegenprestatie, zodat hij als enige strafrechtelijk en civielrechtelijk aansprakelijk is jegens de personen die schade hebben geleden.
- 8 Dit vonnis werd definitief na te zijn bevestigd door de rechter in tweede aanleg die, wat betreft het civiele gedeelte, ook oordeelde dat HZ nooit statutair bestuurder van de verzoekende vennootschap was geweest en geen mandaat (zelfs niet impliciet) van de vennootschap had om de strafbare feiten te plegen.
- 9 Nadat de strafzaak was beslecht, verzocht de verzoekende vennootschap de belastingdienst om de bestreden belastingaanslag in te trekken en de op basis van die aanslag betaalde bedragen terug te betalen.
- 10 In deze omstandigheden heeft de belastingdienst bij de strafrechter die het veroordelende vonnis heeft gewezen beroep ingesteld tegen de tenuitvoerlegging en om opheldering gevraagd over het gedeelte van het dictum van genoemd strafvonnis dat betrekking heeft op de civiele component. De belastingdienst vroeg of de afwijzing van de vordering tegen de civielrechtelijk aansprakelijke

partij juridische en fiscale gevolgen heeft wat betreft het wegnemen van de aan de vennootschap opgelegde fiscale verplichting. De belastingdienst wees erop dat de vennootschap de bestreden belastingaanslag niet had betwist en dat deze op de datum van indiening van het beroep niet was ingetrokken, gewijzigd of vernietigd en nog steeds het vermoeden van wettigheid of waarachtigheid genoot.

- 11 Dit beroep tegen de tenuitvoerlegging werd verworpen op grond van het feit dat het dictum van het strafvonnis waarop het verzoek om verduidelijking betrekking heeft zeer duidelijk aangeeft dat HZ, een natuurlijke persoon, civielrechtelijk de enige is die aansprakelijk is voor de schade. De door de verzoekende vennootschap betaalde bedragen zijn dus onverschuldigd betaald, aangezien zij kunnen worden teruggevorderd overeenkomstig administratieve (en niet gerechtelijke) procedures die deel uitmaken van de tenuitvoerleggingsfase van het vonnis en onder de bevoegdheid van de belastingdienst vallen (artikelen 49 en 50 van het wetboek fiscaal procesrecht).
- 12 In deze context heeft de verzoekende vennootschap bij de Tribunal Bistrița-Năsăud (rechter in eerste aanleg Bistrița-Năsăud, Roemenië) beroep ingesteld tot nietigverklaring van de bestreden belastingaanslag en de besluiten inzake termijnbetaling.
- 13 Deze rechter was van oordeel dat de verzoekende vennootschap door voornoemde vonnissen van de strafrechter met kracht van gewijsde was vrijgesteld van de betaling van de fiscale verplichtingen, zodat de bestreden belastingaanslag gebaseerd is op een ernstige en kennelijke fout. De vaststelling van de fiscale verplichtingen berustte op een feitelijke situatie die niet is veroorzaakt door het gedrag van de belastingplichtige en hem niet kan worden verweten, aangezien de fout in de hand is gewerkt door het feit dat de belastingdienst de aanvullende fiscale verplichtingen heeft vastgesteld voordat de strafprocedure waarin de belastingdienst zich als civiele partij had gevoegd, was afgerond. Volgens artikel 277, lid 4, van het wetboek fiscaal procesrecht kan het definitieve vonnis waarbij de strafrechter uitspraak doet over de civiele vordering, wat de bedragen betreft waarvoor de Staat zich civiele partij heeft gesteld, worden tegengeworpen aan de autoriteiten die bevoegd zijn voor de behandeling van het bezwaar.
- 14 Derhalve heeft de Tribunal Bistrița-Năsăud het beroep gedeeltelijk toegewezen en verweerder Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud gelast een besluit vast te stellen tot gedeeltelijke nietigverklaring van de bestreden belastingaanslag, meer bepaald het gedeelte betreffende de vaststelling van de fiscale verplichtingen voor een totaalbedrag van 1 267 200 RON. Daarnaast heeft de Tribunal Bistrița-Năsăud verweerder Serviciul Fiscal Orășenesc Năsăud (belastingdienst van de stad Năsăud, Roemenië) gelast de besluiten inzake betaling in termijnen van deze verplichtingen gedeeltelijk nietig te verklaren en de terugbetaling te gelasten aan de verzoekende vennootschap van het bedrag dat zij had betaald om aan haar fiscale verplichtingen te voldoen, vermeerderd met rente.

- 15 Bij de Curte de Apel Cluj (rechter in tweede aanleg Cluj, Roemenië), de verwijzende rechter, zijn thans de beroepen aanhangig die zijn ingesteld door zowel de verzoekende vennootschap als de verwerende belastingdienst.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

De verzoekende vennootschap betoogt in wezen dat het niet nodig is het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken omdat het gaat om een kwestie van nationaal recht inzake de tenuitvoerlegging van rechterlijke beslissingen.

Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

- 16 De verwijzende rechter, die uitspraak doet in laatste aanleg, heeft ambtshalve besloten het Hof een prejudiciële vraag te stellen over de uitlegging van richtlijn 2008/118, teneinde te vernemen of de verzoekende vennootschap een tot voldoening van de accijns gehouden persoon is in de zin van artikel 8, lid 1, onder a), i), van deze richtlijn in geval van onregelmatige onttrekking van accijnsgoederen aan de ruimten waar zij de technische proeven ten behoeve van de productie van ethylalcohol heeft verricht onder toezicht van de territoriale douaneautoriteit.
- 17 De Curte de Apel Cluj kan de fiscale feiten die in eerste aanleg zijn vastgesteld en de feiten die door de strafrechter bindend zijn vastgesteld niet ter discussie stellen, maar die feiten alleen herkwalficeren in het licht van het Unierecht, dat voorrang heeft op strijdige bepalingen van nationaal recht.
- 18 **Wat de eerste vraag betreft**, verzoekt de verwijzende rechter het Hof om verduidelijking met betrekking tot de fiscale aansprakelijkheid van de verzoekende vennootschap.
- 19 Volgens de verwijzende rechter heeft de belastingdienst geconcludeerd dat het ontbreken van de betrokken hoeveelheid ethylalcohol in het bedrijfsvermogen van de verzoekende vennootschap een onregelmatige onttrekking aan de schorsingsregeling vormde.
- 20 Uit de bepalingen van artikel 206²² van het belastingwetboek en punt 84 van de uitvoeringsbepalingen betreffende artikel 206²² van het belastingwetboek volgt dat de persoon die een erkend entrepothouder wil zijn, een aantal verplichtingen heeft als belastingplichtige in de rechtsverhouding met de bevoegde douaneautoriteit, waaronder het verbod dat de verkregen aan accijns onderworpen eindproducten de plaats verlaten die is voorgesteld om als belastingentrepot te worden erkend.
- 21 In deze context kan het zijn dat het standpunt van de strafrechter en de bestuurs- en fiscale rechter in eerste aanleg dat de enige aansprakelijke persoon de voormalige bestuurder van de verzoekende vennootschap is, niet doorslaggevend is, aangezien artikel 8, lid 2, van richtlijn 2008/118 voorziet in hoofdelijke

aansprakelijkheid wanneer verschillende personen aansprakelijk zijn voor dezelfde accijnsschuld.

- 22 Teneinde de volle werking van het Unierecht, in casu de richtlijnen 2008/118 en 2006/112, te verzekeren, vraagt de verwijzende rechter naar de relevantie en de uitlegging van artikel 8, lid 1, onder a), i), van richtlijn 2008/118 in de context van de fiscale regeling die van toepassing is op een persoon die een vergunning aanvraagt als belastingentrepouder. Deze kwestie is des te belangrijker omdat de strafrechter de relevantie in de onderhavige zaak van richtlijn 2008/118, die is omgezet in nationaal recht, niet heeft geanalyseerd.
- 23 Anderzijds vraagt de verwijzende rechter zich af of het voor de vaststelling van de aansprakelijkheid van de aanvrager van de vergunning als belastingentrepouder in de zin van artikel 8, lid 1, onder a), i), van richtlijn 2008/118, in het kader van de fiscale regeling waaronder hij viel, volstaat om vast te stellen dat de vertegenwoordigers van de vennootschap (de statutaire of feitelijke bestuurders) nalatig zijn geweest door niet alle nodige maatregelen van goed beheer te nemen om ervoor te zorgen dat de verkregen aan accijns onderworpen eindproducten tijdens de periode van de technische proeven de voor erkenning als belastingentrepot voorgestelde plaats niet verlaten en niet op de „zwarte markt” worden verkocht.
- 24 De verwijzende rechter merkt in dit verband op dat zowel uit de bepalingen van artikel 37 van richtlijn 2008/118 als uit de bepalingen van het Roemeense belastingwetboek volgt dat de algehele vernietiging of het onherstelbare verlies van accijnsgoederen niet als uitslag tot verbruik wordt beschouwd wanneer dit het gevolg is van niet te voorziene omstandigheden of overmacht of wanneer de vernietiging door de bevoegde autoriteit is toegestaan. Uit een a-contrariolezing van artikel 8, lid 1, onder a), i), van richtlijn 2008/118 kan volgen dat wanneer er geen niet te voorziene omstandigheid of overmacht wordt aangevoerd of wanneer de vernietiging niet door de bevoegde autoriteit is toegestaan, de entrepouder automatisch accijnsplichtig is voor de onregelmatige onttrekking van de accijnsgoederen uit het belastingentrepot of, zoals in casu, uit de als belastingentrepot voorgestelde plaats.
- 25 Ten slotte is de uitlegging van artikel 8, lid 1, onder a), i), in samenhang met artikel 8, lid 2, van richtlijn 2008/118 ook van invloed op de vraag of al dan niet aanvullende btw verschuldigd is over het tekort in het beheer en het in de handel brengen van alcohol, aangezien in de maatstaf van heffing voor de btw belastingen, rechten en heffingen, en dus ook geharmoniseerde accijnzen moeten worden opgenomen.
- 26 Wat **de tweede prejudiciële vraag** betreft, moet worden vastgesteld dat deze vraag subsidiair is ten opzichte van de eerste vraag en uitgaat van de premisse dat de bestreden belastingaanslag rechtmatig is vastgesteld vanuit het oogpunt van het Unierecht.

- 27 In deze situatie rijst de vraag of er sprake is van het geval van nietigheid als bedoeld in artikel 49, lid 1, onder c), van het wetboek fiscaal procesrecht, volgens hetwelk een fiscale bestuurshandeling nietig is wanneer er sprake is van een ernstige en kennelijke fout, dat wil zeggen wanneer zij gebaseerd is op een grondslag die zodanige gebreken vertoont dat wanneer zij waren verholpen voor of tijdens de vaststelling van de handeling, deze handeling niet zou zijn vastgesteld.
- 28 Met deze vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de bestreden belastingaanslag, waartegen geen administratief beroep is ingesteld, in het licht van de nadien in de strafprocedure vastgestelde elementen nietig moet worden verklaard omdat er sprake is van een ernstige en kennelijke fout. Dienaangaande dienen aan de verwijzende rechter elementen te worden verstrekt voor de uitlegging van het begrip „ernstige en kennelijke fout”, dat in deze context niet louter een nationaalrechtelijk begrip blijft, maar betrekking heeft op aspecten van het geharmoniseerde Unierecht, zoals de verschuldigdheid en het belastbare feit voor het verschuldigd worden van accijns en btw en in het bijzonder de voorwaarden voor de bepaling van de kring van de daarvoor aansprakelijke personen.
- 29 De verwijzende rechter heeft de volgende feitelijke en juridische aspecten vastgesteld: in de eerste plaats is tegen de belastingaanslag geen beroep ingesteld en blijkt uit het aan de belastingaanslag ten grondslag liggende belastingcontroleverslag dat de wettelijke vertegenwoordiger van de verzoekende vennootschap schriftelijk heeft verklaard dat hij het eens was met de bevindingen in dat verslag. In de tweede plaats heeft het verlies van de accijnsgoederen plaatsgevonden in het kader van de bedrijfsactiviteiten van de verzoekende vennootschap, en is er geen sprake van een niet te voorziene omstandigheid of overmacht en was de vernietiging niet toegestaan door de bevoegde autoriteit.
- 30 In deze omstandigheden rijst de vraag of de veroordeling van de feitelijk bestuurder (algemeen directeur) van deze vennootschap wegens verduistering en belastingontduiking die hebben geleid tot schade aan de overheidsbegroting ter hoogte van 915 562,74 RON aan accijnzen en btw, elementen bevat die wijzen op een ernstige en kennelijke fout bij de toepassing van het geharmoniseerde Unierecht op het gebied van accijnzen en btw, aangezien deze belastingen bij de bestreden belastingaanslag ook aan de rechtspersoon zijn opgelegd.
- 31 De verwijzende rechter haalt de bevindingen van de strafrechter aan volgens welke „de beklaagde (natuurlijk persoon) degene is die het strafbare feit van belastingontduiking heeft gepleegd, waarbij ook is voldaan aan de objectieve bestanddelen van dat strafbare feit, omdat hij als bestuurder de verkregen inkomsten niet in de boekhouding heeft opgenomen en daardoor schade heeft toegebracht aan de staatsbegroting”. In dit verband merkt die rechter op dat hieruit kan worden afgeleid dat de beklaagde, een natuurlijke persoon, handelde vanuit het oogpunt van de belastingregeling en als orgaan van de vennootschap, die verplicht was om de inkomsten uit de verkoop van accijnsgoederen in haar

boekhouding op te nemen. De verwijzende rechter vraagt zich af wat de relevantie van dit element is voor de bepaling of er sprake is van een ernstige en kennelijke fout bij de toepassing van het Unierecht.

- 32 **Wat de laatste vraag betreft**, gaat de verwijzende rechter uit van de vaststelling van de strafrechter dat het feit dat de verzoekende vennootschap door de rechter met kracht van gewijsde is vrijgesteld van de betaling van de fiscale verplichtingen in wezen betekent dat de bestreden fiscale bestuurshandeling ernstige en kennelijke gebreken vertoont.
- 33 De verwijzende rechter merkt in de eerste plaats op dat volgens artikel 281 van het wetboek fiscaal procesrecht alleen de bevoegde bestuursrechter de wettigheid en de gegrondheid van een fiscale bestuurshandeling, zoals de in casu vastgestelde belastingaanslag, kan beoordelen, en niet de strafrechter.
- 34 In de tweede plaats gaat de verwijzende rechter er bij deze vraag vanuit dat de belastingaanslag is vastgesteld met inachtneming van het Unierecht inzake accijnzen en btw en dat de in de strafzaak vastgestelde omstandigheden geen ernstige en kennelijke fout vormen bij de toepassing van het geharmoniseerde Unierecht inzake accijnzen en btw.
- 35 In de derde plaats merkte de verwijzende rechter op dat de strafrechter ook niet is ingegaan op de regels inzake hoofdelijke aansprakelijkheid van rechtspersonen in het belastingwetboek en de uitvoeringsbepalingen, in het bijzonder die met betrekking tot accijnzen, waarmee het Unierecht is omgezet. Die rechter stelt namelijk vast dat de strafrechter geen analyse heeft gemaakt van de fiscale regeling die van toepassing was op de verzoekende vennootschap als aanvrager van een vergunning als entrepouhouder, en evenmin van de gevolgen van niet-naleving van haar verplichtingen die voortvloeien uit de aanvaarding van die regeling door de indiening van de vergunningsaanvraag.
- 36 Aangezien de verzoekende vennootschap niet binnen de in het wetboek fiscaal procesrecht gestelde termijn van 45 dagen tegen de belastingaanslag is opgekomen en de bevindingen in het belastingcontroleverslag heeft erkend, rijst de vraag in hoeverre de verzoekende vennootschap zich in haar belang op het rechtszekerheidsbeginsel kan beroepen ten koste van de doeltreffende toepassing van het Unierecht. Uit de door de belastingdienst aan de verwijzende rechter meegedeelde gegevens blijkt dat de verzoekende vennootschap zowel de in de belastingaanslag aanvullend vastgestelde accijns als btw heeft betaald. Daarentegen is de voormalige bestuurder, die in het strafproces werd veroordeeld om de schade aan de overheidsbegroting alleen te dragen, sinds 2021 insolvent en is er geen enkel bedrag van de in het strafproces vastgestelde schade van 1 116 896 RON teruggevorderd.
- 37 De verwijzende rechter vraagt zich evenwel af of de verzoekende vennootschap, als aanvrager van een vergunning als erkend entrepouhouder, zelf in de eerste plaats tot voldoening van de accijns was gehouden in geval van onregelmatige

onttrekking van accijnsgoederen aan de ruimten waar zij de technische proeven ten behoeve van de productie van alcohol verrichtte onder toezicht van de douaneautoriteiten. Een uitlegging vanuit fiscaal oogpunt van richtlijn 2008/118 en van het nationale recht tot omzetting daarvan, waarbij de „garantie” van de verzoekende vennootschap om haar fiscale verplichtingen na te komen, wordt uitgesloten, zou de inning van de twee belastingen voor de nationale begroting in gevaar brengen en de financiële belangen van de Europese Unie kunnen schaden, zoals in casu door het verlies van belastinginkomsten is gebeurd.

- 38 Ten slotte houdt de verwijzende rechter *mutatis mutandis* ook rekening met het arrest van 16 juli 2020, UR (Btw-plichtigheid van advocaten) (C-424/19), waarin is geoordeeld dat een dergelijke toepassing van het beginsel van het gezag van gewijsde eraan in de weg staat dat in fiscale geschillen rekening wordt gehouden met het Unierecht inzake btw wanneer de definitieve strafrechtelijke beslissingen niet zijn gebaseerd op een uitlegging van het Unierecht inzake accijns en btw.