



Datum van inontvangstneming : 05/02/2021

Zaak C-714/20

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:

24 december 2020

Verwijzende rechter:

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Italië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

17 november 2020

Verzoekende partij:

U.I. Srl

Verwerende partij:

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Beroepen van U.I. Srl tegen twee door verweerster vastgestelde naheffingsaanslagen waarbij bepaalde invoeraangiften werden gecorrigeerd die verzoekster in eigen naam en voor rekening van twee importeurs had ingediend, en de btw bij invoer werd vastgesteld die volgens verweerster door verzoekster, hoofdelijk, verschuldigd was.

Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële verwijzing

Uitlegging van artikel 201 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, en artikel 77, lid 3, van verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie.

Prejudiciële vragen

„1) Moet artikel 201 van richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006, waarin is bepaald dat „[b]ij invoer [...] de btw [is] verschuldigd door degene(n) die de lidstaat van invoer als de tot voldoening van de belasting gehouden personen heeft aangewezen of erkend”, aldus worden uitgelegd dat de lidstaat van invoer een nationale regeling op het gebied van btw bij invoer dient vast te stellen (belasting naar nationaal recht: arrest van het Hof van 14 juli 2013, C-272/13, EU:C:2014:2091) waarin uitdrukkelijk wordt bepaald welke personen tot voldoening van deze belasting gehouden zijn?

2) Moet artikel 77, lid 3, van verordening (EU) nr. 952/2013 van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (DWU), dat ziet op douaneschulden bij invoer en bepaalt dat „[i]n geval van indirecte vertegenwoordiging [...] de persoon voor wiens rekening de douaneaangifte wordt gedaan, eveneens schuldenaar [is]”, aldus worden uitgelegd dat de indirecte vertegenwoordiger aansprakelijk is voor niet alleen de douanerechten, maar ook de btw bij invoer, op grond van het enkele feit dat hij in eigen naam „aangever” bij de douane is?”

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, met name artikel 201.

Verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en van de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie, met name artikel 77, lid 3, juncto artikel 5, punt 18.

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633, „Istituzione e disciplina dell’imposta sul valore aggiunto” (besluit nr. 633 van de president van de Republiek van 26 oktober 1972 tot instelling en regeling van de belasting over de toegevoegde waarde), met name:

Artikel 1, „Belastbare handelingen”:

„De belasting over de toegevoegde waarde geldt voor de leveringen van goederen en de diensten welke op het grondgebied van de staat worden verricht in het kader van de uitoefening van een bedrijf, een kunst of beroep alsmede voor de invoer, ongeacht door welke persoon.”

Artikel 17, „Belastingplichtige”:

„1. De belasting is verschuldigd door degene die belastbare goederen levert en belastbare diensten verricht; hij draagt de belasting af aan de schatkist en wel cumulatief voor alle verrichte handelingen, minus de in artikel 19 vastgestelde aftrek, op de wijze en volgens de voorwaarden van titel II. [...]”

Artikel 67, „Invoer”:

„1. De volgende handelingen met betrekking tot op het grondgebied van de Staat binnengebrachte goederen die afkomstig zijn uit landen of gebieden buiten het grondgebied van de Gemeenschap en niet reeds in het vrije verkeer zijn gebracht in een andere lidstaat van de Gemeenschap, of die afkomstig zijn uit ingevolge artikel 7 van de Gemeenschap uitgesloten gebieden, worden aangemerkt als invoer: a) het in het vrije verkeer brengen van goederen; b) handelingen betreffende actieve veredeling als bedoeld in artikel 2, [lid 1,] onder b), van verordening (EEG) nr. 1999/85 van de Raad van 16 juli 1985; c) tijdelijke invoer van goederen die bestemd zijn om in ongewijzigde staat weer te worden uitgevoerd die op grond van de bepalingen van de Europese Economische Gemeenschap niet in aanmerking komen voor volledige vrijstelling van invoerrechten; d) [...].

2. De wederinvoer van goederen die tijdelijk uit de Europese Economische Gemeenschap zijn uitgevoerd en de wederinvoer van goederen die eerder uit de Gemeenschap zijn uitgevoerd, zijn eveneens aan de belasting onderworpen.

2-bis. Voor de in lid 1, onder a), bedoelde invoer wordt de betaling van de belasting opgeschort in geval van goederen die bestemd zijn om naar een andere lidstaat van de Europese Unie te worden overgebracht, eventueel nadat zij de behandelingen genoemd in bijlage 72 bij verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993, zoals gewijzigd, hebben ondergaan waarvoor toestemming van de douaneautoriteit is verkregen.

2-ter. [...].”

Artikel 70, „Heffing van de belasting”, met name lid 1:

„1. De belasting bij invoer wordt geheven, berekend en geïnd voor elke transactie. Wat de geschillen en de sancties betreft, zijn de bepalingen van de douanewetten inzake aan de grens geheven rechten van toepassing.”

Decreto legislativo dell'8 novembre 1990, n. 374, „Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie” (wetsbesluit nr. 374 van 8 november 1990 tot reorganisatie van de douane-instanties en herziening van de vaststellings- en controleprocedures in het kader van de uitvoering van de richtlijnen 79/695/EEG van 24 juli 1979 en 82/57/EEG van 17 december 1981

inzake de procedures voor het in het vrije verkeer brengen van goederen, alsmede de richtlijnen 81/177/EEG van 24 februari 1981 en 82/347/EEG van 23 april 1982 inzake de procedures voor de uitvoer van communautaire goederen), met name artikel 3, „Berekening en inning van de rechten en de kosten”:

„1. De douanerechten worden geheven, berekend en geïnd overeenkomstig de bepalingen van de gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen op douanegebied, die is goedgekeurd bij besluit nr. 43 van de president van de Republiek van 23 januari 1973, en andere wetten op douanegebied, tenzij anders is bepaald in specifieke wetgeving die daarop betrekking heeft.

2. De in de communautaire voorschriften geregelde douanerechten, heffingen en andere in- en uitvoerbelastingen worden geheven, berekend en geïnd overeenkomstig de bepalingen van die voorschriften en, indien zij naar de regelgeving van de afzonderlijke lidstaten verwijzen of niets bepalen, overeenkomstig de bepalingen van de gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen op douanegebied, die is goedgekeurd bij besluit nr. 43 van de president van de Republiek van 23 januari 1973 en andere wetten op douanegebied.”

Decreto del Presidente della Repubblica (D.P.R.) del 23 gennaio 1973, n. 43 „Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale” (besluit nr. 43 van de president van de Republiek van 23 januari 1973 tot goedkeuring van de gecoördineerde tekst van de wettelijke bepalingen op douanegebied), met name:

Artikel 34, „Douanerechten en aan de grens geheven rechten”:

„Onder ‚douanerechten’ wordt verstaan: alle rechten die de douane op grond van een wet dient te innen met betrekking tot douanetransacties. Onder douanerechten die worden aangemerkt als ‚aan de grens geheven rechten’ wordt verstaan: in- en uitvoerrechten, heffingen en andere in- en uitvoerbelastingen die zijn geregeld in de communautaire voorschriften en de uitvoeringsbepalingen daarvan, alsmede, wat ingevoerde goederen betreft, monopolierechten, grenstoelagen en alle andere verbruiksbelastingen of -toelagen ten bate van de Staat.”

Artikel 38, „Belastingplichtigen. Retentierecht”:

„De eigenaar van de goederen, als omschreven in artikel 56, en degenen voor rekening van wie de goederen zijn ingevoerd of uitgevoerd, zijn hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van douanerechten. Met het oog op de voldoening van de belasting heeft de Staat, naast de in de wet vastgestelde privileges, retentierecht op de goederen die het voorwerp van deze belasting zijn. Het retentierecht kan ook worden uitgeoefend tot voldoening van elke andere vordering van de Staat met betrekking tot de goederen die het voorwerp van douanetransacties zijn.”

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure

- 1 De vennootschap U.I. Srl, verzoekster in het hoofdgeding, heeft bepaalde douaneformaliteiten verricht op grond van specifieke vertegenwoordigingsvolmachten die twee importeurs, te weten A. SpA., waartegen een faillissementsprocedure is ingeleid, en U.C. Srl., haar hadden verleend. In dit verband heeft zij de aangiften in eigen naam en voor rekening van de voornoemde importeurs ingediend.
- 2 De Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (agentschap douane en monopolies, douanekantoor van Venetië), verweerster in het hoofdgeding, heeft tijdens een controle opgemerkt dat „de bij elk van de invoeraangiften gevoegde intentieverklaringen [...] niet betrouwbaar” waren omdat zij waren gebaseerd op de veronderstelling dat de respectieve exportondernemingen veelvuldig uitvoertransacties verrichtten, terwijl daar volgens verweerster geen sprake van was.
- 3 De invoertransacties waarop de controle werd uitgevoerd waren dus niet vrijgesteld van btw omdat de importondernemingen A. SpA en U.C. Srl geen „transacties hebben verricht die in aanmerking kunnen worden genomen voor de vaststelling van het btw-plafond”.
- 4 Volgens de Agenzia delle Dogane zijn de voornoemde importeurs en de indirecte douanevertegenwoordiger – verweerster in de onderhavige zaak – op grond van artikel 77, lid 3, juncto artikel 5, punt 18, van verordening nr. 952/2013, alsmede artikel 199 van verordening nr. 2454/1993 en artikel 201 van verordening nr. 2913/1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van de belasting.
- 5 De Agenzia delle Dogane heeft vervolgens twee processen-verbaal opgemaakt, met betrekking waartoe verzoekster tijdig opmerkingen heeft ingediend. Na de daarin aangevoerde argumenten te hebben afgewezen heeft de Agenzia delle Dogane twee naheffingsaanslagen vastgesteld, die op 15 mei 2017 en 6 februari 2018 aan verzoekster zijn betekend, waarbij de door verzoekster ingediende invoeraangiften werden gecorrigeerd en de verschuldigde btw werd vastgesteld op respectievelijk 173 561,22 EUR en 786 046,24 EUR plus rente.
- 6 Met twee afzonderlijke beroepschriften heeft verzoekster bij de verwijzende rechter, de Commissione tributaria provinciale di Venezia (provinciale belastingrechter in eerste aanleg Venetië, Italië) beroep ingesteld tot nietigverklaring van deze naheffingsaanslagen en, subsidiair, verzocht om de door haar geformuleerde prejudiciële vragen voor te leggen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”).
- 7 De verwijzende rechter heeft de behandeling van de zaak geschorst en het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing ingediend.

Voornaamste argumenten van de partijen in het hoofdgeding

- 8 Volgens U.I. Srl kan zij niet aansprakelijk worden gesteld voor de betaling van de btw bij invoer die met de bestreden naheffingsaanslagen wordt gevorderd, aangezien artikel 77, lid 3, van verordening nr. 952/2013, dat betrekking heeft op douanerechten, niet eveneens kan worden toegepast op de btw, en het Italiaanse recht nergens voorschrijft dat de indirecte douanevertegenwoordiger hoofdelijk aansprakelijk is voor de btw bij invoer.
- 9 Deze gestelde aansprakelijkheid is bovendien in strijd met het Unierechtelijke beginsel in artikel 201 van richtlijn 2006/112, volgens hetwelk bij invoer de btw verschuldigd is door degenen die de lidstaat van invoer als de tot voldoening van de belasting gehouden personen heeft „aangewezen” of „erkend”.
- 10 De Agenzia delle Dogane stelt daarentegen dat voor de btw-schuld, net als voor de douaneschuld, het belastbare feit wordt gevormd door de „invoer”, zoals vastgesteld in de douaneregeling. Naar deze douaneregeling moet ook worden verwezen voor de vaststelling van de oorsprong van de btw-schuld bij invoer, en dus van de personen die tot de voldoening daarvan gehouden zijn: in de onderhavige zaak zijn op grond van de rechtspraak van de Corte di cassazione (hoogste rechter in burgerlijke en strafzaken, Italië) de importeur en zijn indirecte douanevertegenwoordiger hoofdelijk aansprakelijk.

Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

- 11 De verwijzende rechter verwijst om te beginnen naar de rechtspraak van de Corte di cassazione volgens welke de verplichting tot betaling van de btw bij invoer, ook in het licht van de rechtspraak van het Hof, ontstaat op het tijdstip waarop de goederen bij de douane worden aangebracht om tot het grondgebied van de Unie te worden toegelaten, net als bij douanerechten, aangezien de btw bij invoer een belasting is die moet worden geheven en geïnd op het tijdstip waarop is voldaan aan de voorwaarde voor de belasting, te weten, het feit van de invoer.
- 12 In geval van ongeldigheid van de intentieverklaring, waarin valselijk is vermeld dat de importeur veelvuldig intracommunautaire transacties verricht, zoals in de onderhavige zaak, zou dus zowel de importeur als zijn indirecte vertegenwoordiger hoofdelijk verplicht zijn tot betaling van de btw, aangezien deze vertegenwoordiger bij de douaneautoriteiten de intentieverklaring indient die hij op grond van de hem verleende volmacht onderschrijft.
- 13 Tot slot, hoewel btw bij invoer niet valt onder de „bij de grens geheven” belastingen in strikte zin, en evenmin onder de douanerechten, maar onder de belastingen „naar nationaal recht”, en dus losstaat van eerstgenoemde belastingen, heeft zij daarmee het tijdstip van heffing gemeen [arresten Hof van 5 mei 1982, (C-15/81, EU:C:1982:135, punt 21), en 11 juli 2013, SA (C-273/12, EU:C:2014:2091, punt 41)], zoals geformuleerd in artikel 34 D.P.R. nr. 43/1973.

- 14 De Corte di cassazione heeft in zijn recente rechtspraak vervolgens het beginsel ontwikkeld dat indien goederen in het verkeer worden gebracht die niet uit de Unie afkomstig zijn en bestemd zijn om in een belastingentrepot te worden geplaatst, degene die de douaneaangifte doet niet aansprakelijk is voor het niet betalen van de belasting wanneer de goederen uit het entrepot worden gehaald, terwijl hij daarvoor wel aansprakelijk is indien de ingevoerde goederen meteen na het douanevervoer voor consumptie worden overgedragen.
- 15 Die hierboven uiteengezette opvatting van de Corte di cassazione wordt niet gedeeld door de bodemrechters in belastingzaken, die hebben geoordeeld dat bij gebreke van een uitdrukkelijke bepaling van nationaal recht waarin, overeenkomstig artikel 201 van richtlijn 2006/112, de personen worden „aangewezen” die bij invoer tot betaling van de btw gehouden zijn, de bepalingen inzake douaneschulden waarin de hoofdelijke aansprakelijkheid van de importeur en zijn indirecte douanevertegenwoordiger is geregeld, overeenkomstig de Unieregeling, niet ruim mogen worden uitgelegd.
- 16 Volgens de verwijzende rechter is een verwijzing naar het Hof noodzakelijk om drie redenen. Ten eerste moeten voor zijn beslissing in deze zaak de in de prejudiciële vragen vermelde bepalingen worden uitgelegd, ook omdat de beoordeling of de nationale regeling met de Unieregeling verenigbaar is daarvan afhangt. Ten tweede is deze uitlegging van algemeen belang voor de eenvormige toepassing van het Unierecht. Tot slot worden de betrokken bepalingen van Unierecht in de nationale rechtspraak door de feitenrechters enerzijds en de cassatierechter anderzijds verschillend uitgelegd.
- 17 De uitlegging van het Hof ten aanzien van de werkingssfeer en de betekenis van artikel 201 van richtlijn 2006/112, met name van de betekenis van de termen „aangewezen” of „erkend” met betrekking tot de „personen” die btw verschuldigd zijn aan de lidstaat van invoer, is volgens de verwijzende rechter cruciaal voor de beslechting van het geding.
- 18 Indien deze begrippen restrictief moeten worden opgevat, zou de nationale rechter uitdrukkelijk moeten vaststellen welke personen bij invoer de btw moeten betalen. In dat geval zou de verwijzende rechter moeten vaststellen dat in de nationale bepalingen uitsluitend de importeur wordt aangewezen als aansprakelijke voor de betaling van de btw bij invoer.
- 19 Indien deze begrippen daarentegen ruim moeten worden opgevat, zou de verwijzende rechter nationale regelingen voor andere belastingen dan de btw bij invoer, zoals douanerechten, ruim moeten uitleggen en bijgevolg moeten erkennen dat niet alleen de importeur, maar ook andere rechtssubjecten samen met laatstgenoemde hoofdelijk aansprakelijk zijn, ook al zijn zij niet uitdrukkelijk „aangewezen” of „erkend” als degenen die tot voldoening van de btw gehouden zijn (met name de indirecte douanevertegenwoordiger).

- 20 Even cruciaal voor de beslechting van het geding is de uitlegging van artikel 77, lid 3, van verordening nr. 952/2013 (douanewetboek van de Unie).
- 21 Indien de toepassing van deze bepaling zou moeten worden beperkt tot douanerechten, zou aan de indirecte douanevertegenwoordiger immers geen enkele aansprakelijkheid worden toegekend voor de btw bij invoer - noch indien de ingevoerde zaak in belastingentrepots wordt geplaatst en niet bestemd is om onmiddellijk te worden verkocht, noch indien de zaak meteen na het douanevervoer voor consumptie wordt overgedragen.