



Datum van inontvangstneming : 15/12/2017

**Zaak C-638/17****Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

15 november 2017

**Verwijzende rechter:**

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Litouwen)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

2 november 2017

**Verzoekster in hogere voorziening (verwerende partij in eerste aanleg):**

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

**Andere partij in de procedure (verzoekende partij in eerste aanleg):**

„Skonis ir kvapas” UAB

---

[omissis]

**LIETUVOS VYRIAUSIASIS ADMINISTRACINIS TEISMAS**

(hoogste bestuursrechter van Litouwen)

**BESCHIKKING**

2 november 2017

Vilnius

De onderhavige kamer van de Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (hoogste bestuursrechter van Litouwen), [omissis]

heeft op een zitting in het kader van de schriftelijke behandeling kennisgenomen van de hogere voorziening ingesteld door de Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (nationale belastinginspectie bij het ministerie van Financiën van de Republiek Litouwen; hierna: „verweerster” of „belastinginspectie”) tegen het vonnis van de Vilniaus apygardos administracinis teismas (bestuursrechter in eerste aanleg, Vilnius) van 2 juni 2016 betreffende de

vordering die de belastinginspectie had ingesteld tegen de besloten vennootschap „Skonis ir kvapas” (hierna: „Skonis ir kvapas” of „verzoekster”), strekkende tot nietigverklaring van de beslissing van de Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (commissie voor fiscale geschillen bij de regering van de Republiek Litouwen; hierna: „commissie voor belastinggeschillen”).

De kamer

heeft het volgende vastgesteld:

I.

- 1 Verweerster had beroep in rechte ingesteld tot nietigverklaring van beslissing nr. S-250 (7-249/2015) van de commissie voor belastinggeschillen van 21 december 2015 (hierna: „beslissing van de commissie voor belastinggeschillen”) en tot bevestiging van verweersters beslissing nr. (24.6-31-5)-FR0682-627 van 21 september 2015 (hierna: „beslissing van de belastinginspectie”).
- 2 Verzoekster betwistte het beroep van de belastinginspectie en verzocht om het ongegrond te verklaren.

II.

- 3 Bij vonnis van 2 juni 2016 heeft de Vilniaus apygardos administracinis teismas het beroep van verweerster verworpen en de beslissing van de commissie voor belastinggeschillen bevestigd.

III.

- 4 Daarop heeft de belastinginspectie hogere voorziening ingesteld strekkende tot vernietiging van het vonnis van de Vilniaus apygardos administracinis teismas van 2 juni 2016 en tot het wijzen van een nieuw vonnis houdende toewijzing van haar vordering.

De kamer

oordeelt als volgt:

**[OR. blz. 2]**

V.

- 5 Aangezien in de onderhavige zaak een vraag van uitlegging en toepassing van Unierecht rijst, dient het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) om een prejudiciële beslissing te worden verzocht [artikel 4, lid 3, van de Administracinių bylų teisenos įstatymas (wet inzake bestuursrechtelijke procedures)].

- 6 In de onderhavige zaak is een geschil ontstaan over de beslissing van de belastinginspectie dat de 1 092,236 [kg] tabaksproducten die Skonis ir kvapas tussen 1 september 2013 en 17 april 2015 heeft geïmporteerd niet onder de definitie vallen van sigaren en cigarillo's in de zin van artikel 3, leden 10 en 11, van de Akcizų įstatymas (accijnswet) en dat verzoekster een naheffingsaanslag van 58 451,11 EUR aan accijnzen, 8 195,86 EUR aan interest en een boete van 8 768 EUR worden opgelegd.

*Feiten en kern van het geding*

- 7 In casu is vastgesteld dat verzoekster, een in Litouwen gevestigde onderneming die onder meer actief is in de detailhandel in diverse tabaksproducten, de tabaksproducten in kwestie, die zij had gekocht bij Scandinavian Tobacco Group Eersel B.V., in de betrokken periode importeerde in Litouwen en in het informatiesysteem voor accijnzen aangaf onder de code die van toepassing is op cigarillo's en sigaren.
- 8 Volgens de bevindingen van het douanelaboratorium die in deze zaak zijn overgelegd, bestaan deze tabaksproducten uit gedroogde tabaksrolletjes van 87 mm lang en 8 mm breed met een filter, die – inclusief het filter – omhuld zijn met een blad van natuurtabak. Het filter zelf is ook nog omhuld met een ander (papieren) blad, waarop het merk is aangebracht.
- 9 Naar aanleiding van een belastingcontrole bij verzoekster door de belastinginspectie oordeelde deze laatste dat de betrokken producten als sigaretten en niet als cigarillo's moesten worden beschouwd. Zij baseerde zich hierbij op de bevinding van het door het douanelaboratorium uitgevoerde onderzoek dat de producten gedeeltelijk omhuld waren met papier. Aldus nam de belastingdienst de bestreden beslissing, waarbij zij verzoekster een naheffing heeft opgelegd.
- 10 Verzoekster was het niet eens met die beslissing en wendde zich tot de commissie voor belastinggeschillen, die de grief van verzoekster aanvaardde en de beslissing van de belastinginspectie nietig verklaarde. De commissie voor belastinggeschillen was van oordeel dat er bij de evaluatie van een tabaksproduct voor accijnsdoeleinden geen rechtsgrondslag bestaat om douanewetgeving toe te passen of om te steunen op de bevindingen van het douanelaboratorium over de indeling van de betrokken producten in de gecombineerde nomenclatuur.
- 11 De rechter in eerste aanleg bevestigde de redenering van de commissie voor belastinggeschillen, liet haar beslissing ongewijzigd en verwierp het beroep van de belastingdienst.

*Nationaal recht van toepassing op de betrokken rechtsverhoudingen*

- 12 De betrokken rechtsverhoudingen zijn onderworpen aan artikel 3, lid 10, van de accijnswet (zoals gewijzigd bij wet nr. XI-1185 van 30 november 2010), dat sigaren en cigarillo's als volgt omschrijft: (1) voor roken bestemde tabaksrolletjes met een dekblad van natuurtabak; (2) voor roken bestemde tabaksrolletjes

bestaande uit een gebroken melange, met een dekblad van gereconstitueerde tabak dat de normale kleur heeft van een sigaar en het product volledig omhult, in voorkomend geval met inbegrip van het filter, doch zonder het mondstuk (voor sigaren met mondstuk), en waarvan het gewicht per stuk, zonder filter of mondstuk, niet minder dan 2,3 g en niet meer dan 10 g bedraagt en de omtrek over ten minste een derde van de lengte van het rolletje niet minder dan 34 mm bedraagt.

- 13 Artikel 3, lid 11, punt 1), van de accijnswet (zoals gewijzigd bij wet nr. XI-722 van 1 april 2010) bepaalt dat „onder ‚sigaretten’ wordt verstaan [...] voor roken bestemde tabaksrolletjes die geen sigaren of cigarillo’s zijn in de zin van lid 10 van dit artikel [...]”.
- 14 De accijnswet is aangenomen onder meer ter omzetting van richtlijn 2011/64/EU van de Raad van 21 juni 2011 betreffende de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten (hierna: „richtlijn 2011/64”), die onder meer richtlijn 95/59/EG van de Raad van 27 november 1995 betreffende de belasting, andere dan omzetbelasting, op het verbruik van tabaksfabrikaten, heeft ingetrokken.
- 15 Artikel 3, lid 1, onder a), van richtlijn 2011/64 bepaalt dat onder sigaretten wordt verstaan „tabaksrolletjes die geschikt zijn om als zodanig te worden gerookt en die geen sigaren of cigarillo’s zijn in de zin van artikel 4, lid 1”. Volgens artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/64 [**OR. blz. 3**] „worden de volgende producten als sigaren of cigarillo’s beschouwd indien zij geschikt zijn om en, gelet op hun kenmerken en de normale verwachtingen van de consument, uitsluitend bestemd zijn om als zodanig te worden gerookt: (a) tabaksrolletjes met een dekblad van natuurtabak; (b) tabaksrolletjes bestaande uit een gebroken melange, met een dekblad van gereconstitueerde tabak dat de normale kleur heeft van een sigaar en het product volledig omhult, in voorkomend geval met inbegrip van het filter, doch zonder het mondstuk (voor sigaren met mondstuk), en waarvan het gewicht per stuk, zonder filter of mondstuk, niet minder dan 2,3 g en niet meer dan 10 g bedraagt en de omtrek over ten minste een derde van de lengte 34 mm of meer bedraagt”.

*Unierecht van toepassing op de betrokken rechtsverhoudingen en rechtspraak van het Hof*

- 16 De centrale belastingdienst stelt dat zowel richtlijn 2011/64 als de accijnswet op duidelijke en ondubbelzinnige wijze bepalen dat het dekblad van het rolletje van een cigarillo bestaat uit één enkel materiaal, te weten natuurtabak of gereconstitueerde tabak, en dat deze teksten er niet in voorzien dat een andere (bijkomende) laag wordt aangebracht op het blad van natuurtabak of gereconstitueerde tabak. De centrale belastingdienst merkt ook op dat het betrokken product op een sigaret lijkt wegens de grootte ervan, het aan het filter bevestigde papieren element en de afmetingen en wijze van opening van de verpakking waarin het wordt verkocht. Verzoekster betoogt daarentegen dat de nationale rechtsregels niet verhinderen dat het blad uit natuurtabak wordt omhuld

met nog andere bladen. Zij benadrukt dat het blad rond het betrokken tabaksproduct specifiek uit natuurtabak is gemaakt.

- 17 Derhalve rijst in de onderhavige bestuursrechtelijke zaak eerst en vooral de vraag of een product, zoals het product in kwestie, dat volledig – inclusief het filter – is omhuld met een blad van natuurtabak, en waarvan het blad uit natuurtabak rond het filter op zijn beurt is omhuld met een ander (papieren) blad, moet worden beschouwd als een cigarillo in de zin van artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/64.
- 18 De kamer merkt in dit verband allereerst op dat richtlijn 2011/64 op grond van artikel 1 ervan tot doel heeft om algemene beginselen vast te stellen voor de harmonisatie van de structuur en de tarieven van de accijns die de lidstaten op tabaksfabrikaten heffen. Deze richtlijn behoort dan ook tot de wetgeving van de Unie betreffende de belasting op tabaksproducten, die volgens de bewoordingen van overweging 2 van de richtlijn beoogt te zorgen voor de goede werking van de interne markt en een hoog niveau van gezondheidsbescherming (arresten van het Hof van 6 april 2017, *Eko-Tabak*, C-638/15, punt 17, en 9 oktober 2014, *AAMS*, C-428/13, punt 23). Het in richtlijn 2011/64 gehanteerde begrip „cigarillo’s” is bijgevolg een categorie van Unierecht die in alle lidstaten uniform dient te worden uitgelegd en toegepast (zie naar analogie bijvoorbeeld het arrest van het Hof van 30 maart 2006, [REDACTED] C-495/04, punt 17 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 19 Een analyse van artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/64 in de context van het betrokken geschil leert dat tabaksfabrikaten tot de categorie van sigaren of cigarillo’s behoren wanneer de tabaksrolletjes een dekblad van natuurtabak of gereconstitueerde tabak hebben. Het in de Uniewetgeving gebruikte woord „jvynioti” [„omhuld”] lijkt te suggereren dat bij de beoordeling of een product onder het begrip „sigaar of cigarillo” valt, het blad rond de „tabaksrolletjes” telt en niet het extra omhulsel rond dat blad. Een dergelijke uitlegging zou in casu betekenen dat het blad rond de betrokken producten wel degelijk overeenstemt met het in voornoemde bepaling van richtlijn 2011/64 omschreven begrip.
- 20 In artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/64 wordt, wanneer het over het omhullend blad gaat, evenwel ook het woord „dekblad” gebruikt, wat suggereert dat het specifiek het buitenste blad van het tabaksproduct is dat van fundamenteel belang is, te weten het blad dat zichtbaar is voor de consument van het product. Een dergelijke uitlegging lijkt te worden ondersteund door de woorden „dekblad [...] dat de normale kleur heeft van een sigaar” in artikel 4, lid 1, onder b). Daaruit zou bijgevolg kunnen worden afgeleid dat het feit dat een deel van het dekblad van het betrokken product gemaakt is van papier mogelijk indruist tegen één van de kenmerken van het in richtlijn 2011/64 gehanteerde begrip „sigaar of cigarillo”.
- 21 Er moet ook worden gewezen op de toelichtingen van de Europese Commissie op de gecombineerde nomenclatuur van de Europese Unie (2011/C 137/01), die zijn opgenomen in bijlage I bij verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistiek nomenclatuur en het

gemeenschappelijk douanetarief en gewijzigd bij toelichtingen 2013/C 210/03 [PB 2013, C 210, blz. 3]. Deze vermelden uitdrukkelijk dat een tabaksproduct voor de indeling onder de gecombineerde nomenclatuur als een sigaar of cigarillo kan worden behandeld [**OR. blz. 4**] indien het onder meer „een dekblad [heeft] van natuurtabak dat het product volledig omhult, in voorkomend geval met inbegrip van het filter (doch zonder verdere laag die het dekblad gedeeltelijk omhult) [...]”. De onderhavige zaak gaat natuurlijk niet over de indeling van producten onder de gecombineerde nomenclatuur.

- 22 Zoals reeds gezegd moeten die begrippen in alle lidstaten uniform uitgelegd en toegepast worden. Om de in deze zaak gerezen twijfels weg te nemen is het dan ook dienstig het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de vraag of artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/64 aldus moet worden uitgelegd dat het begrip „sigaren of cigarillo’s” tabaksrolletjes omvat die omhuld zijn met een blad van natuurtabak of gereconstitueerde tabak, waarbij een deel van dat blad is omhuld met nog een andere (papieren) laag, zoals in casu het geval is.
- 23 De kamer vestigt tevens de aandacht op het feit dat artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/64 bepaalt dat tabaksproducten slechts als sigaren of cigarillo’s worden beschouwd „indien zij geschikt zijn om en, gelet op hun kenmerken en de normale verwachtingen van de consument, uitsluitend bestemd zijn om als zodanig te worden gerookt”.
- 24 Er zij op gewezen dat richtlijn 2011/64 tabaksfabrikaten in soorten onderverdeelt onder meer volgens hun gebruiksdoeleinden, zoals vermeld in overweging 4. Ook staat in overweging 8 van de richtlijn te lezen dat „een sigaarsoort die in veel opzichten lijkt op een sigaret, voor accijnsdoeleinden wordt beschouwd als een sigaret”.
- 25 In dat opzicht moet worden opgemerkt dat in deze fase van de procedure redelijkerwijs kan worden aangenomen dat het gebruik van papier in het dekblad van de betrokken producten, dat het filtergedeelte omhult, deze producten visueel eerder doet lijken op gewone sigaretten met filter. Ook de informatie in het dossier bevestigt dat de verpakking (pakjes) van de betrokken producten lijkt op gewone sigarettenpakjes, zowel visueel als wat betreft de wijze van opening ervan.
- 26 Daarom is het in de onderhavige zaak noodzakelijk om tevens uit te maken of het voor het beantwoorden van bovenstaande vraag relevant is dat het gebruik van papier als een extra laag in het dekblad van een tabaksproduct (ter hoogte van het filter) dit product doet lijken op een sigaret.

*Verzoek om een prejudiciële beslissing*

- 27 De Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas oordeelt in laatste aanleg over bestuursrechtelijke zaken. Hij dient bijgevolg, wanneer er een vraag rijst over de uitlegging van een door de instellingen van de Europese Unie aangenomen rechtsregel, en die vraag onderzocht moet worden om de zaak te kunnen wijzen, het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken [artikel 267, derde alinea,

VWEU en artikel 40<sup>1</sup> van de Lietuvos Respublikos teismų įstatymas (Litouws gerechtelijk wetboek)].

- 28 Zoals blijkt uit de hierboven uiteengezette omstandigheden is de kamer in wezen geconfronteerd met een vraag over de uitlegging van de bepalingen van richtlijn 2011/64 en hun toepassing op de in casu aan de orde zijnde rechtsverhoudingen. Het antwoord op de in het dictum weergegeven vraag, die naar het Hof van Justitie wordt verwezen, is van fundamenteel belang voor deze zaak, aangezien het de omvang zal bepalen van verzoeksters belastingverplichting (het voorwerp van de belasting en, dienovereenkomstig, het toepasselijk accijnstarief).

Gelet op het voorgaande en krachtens artikel 267, derde alinea, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, artikel 40<sup>1</sup> van het Litouws gerechtelijk wetboek en artikel 100, lid 1, punt 9), en artikel 137 van de Litouwse wet inzake bestuursrechtelijke procedures, beslist de kamer van de Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas het volgende:

[*omissis*]

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moet artikel 4, lid 1, van richtlijn 2011/64/EU van de Raad van 21 juni 2011 betreffende de structuur en de tarieven van de accijns op tabaksfabrikaten (codificatie) aldus worden uitgelegd dat onder het begrip ‚sigaren of cigarillo’s’ producten vallen die omhuld zijn met een blad van natuurtabak [**OR. blz. 5**] of gereconstitueerde tabak, waarbij een deel van dat blad omhuld is met nog een andere (papieren) laag, zoals in onderhavig geval? Is het voor het antwoord op die vraag relevant dat het gebruik van papier als een extra laag rond het dekblad van het tabaksproduct (ter hoogte van het filter) dit product visueel doet lijken op een sigaret?”

De onderhavige bestuursrechtelijke procedure wordt geschorst in afwachting van de prejudiciële beslissing van het Hof.

[*omissis*]