



Datum van inontvangstneming : 07/05/2013

Zaak C-165/13

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

3 april 2013

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

12 december 2012

Verzoeker en verzoeker tot Revision:

Stanislav Gross

Verweerder en verweerder in Revision:

Hauptzollamt Braunschweig

BUNDESFINANZHOF

(omissis)

BESCHIKKING

In het geschil

Stanislav Gross, (omissis) Salzgitter,

verzoeker en verzoeker tot Revision,

(omissis)

tegen

Hauptzollamt Braunschweig,

verweerder en verweerder in Revision,

over tabaksaccijns

heeft de VII. Senat

(omissis)

ter terechtzitting van 12 december 2012 besloten:

De procedure wordt geschorst.

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

Staat artikel 9, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles [OR 2] daarop, ongeacht de systematische samenhang ervan met artikel 7, lid 3, van richtlijn 92/12, in de weg aan een wettelijke regeling van een lidstaat volgens welke een persoon die in een andere lidstaat tot verbruik uitgeslagen accijnsproducten voor commerciële doeleinden voorhanden houdt, de accijns niet verschuldigd wordt wanneer hij de producten eerst na beëindiging van het binnenbrengen heeft gekocht van een andere persoon?

Motivering

I.

Verzoeker en verzoeker tot Revision (hierna: „verzoeker”) is bij een in kracht van gewijsde gegaan vonnis veroordeeld tot gevangenisstraf wegens beroepsmatige heling in vier gevallen van goederen waarover geen belasting was betaald. Volgens de overwegingen van het Strafgericht nam verzoeker meermaals van een organisatie die sigaretten zonder inklaring of belastingbetaling smokkelde, dergelijke sigaretten af voor doorverkoop. Bij besluit van 28 juli 2010 vorderde verweerder en verweerder in Revision (hierna: „Hauptzollamt”) van verzoeker solidair met drie andere debiteurs 15 136 EUR tabaksaccijns, vermeerderd met rente. Bezwaar en beroep waren vergeefs. Volgens het Finanzgericht (FG) volgde de gevorderde belasting uit § 19, eerste zin, Tabaksteuergesetz (TabStG) in de ten tijde van de feiten (oktober 2008) geldende versie. In casu zijn sigaretten zonder Duits fiscaal merkteken zonder schorsingsregeling voor commerciële doeleinden uit een andere lidstaat het Duitse belastinggebied binnengebracht. Volgens de [OR 3] bevindingen in het strafvonnis, die het Gericht overneemt, nam verzoeker herhaaldelijk niet-ingekeurde en niet-belaste sigaretten af van een groep smokkelaars met het oog op doorverkoop om te voorzien in zijn levensonderhoud. Nadat de sigaretten het Duitse belastinggebied waren binnengebracht, had verzoeker ze als ontvanger voorhanden, zodat hij volgens § 19, tweede zin, TabStG de belasting verschuldigd is.

Krachtens artikel 9, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 92/12/EEG (omissis) van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor

accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop (PB L 76, blz. 1) geldt als belastingplichtige, wanneer accijnsgoederen het binnenlandse douanegebied binnengebracht of ernaar verzonden worden, eenieder die de feitelijke macht over de goederen verkreeg. Dus komt ook een verdere ontvanger in het belastinggebied, bijvoorbeeld een tussenhandelaar of een afnemer, in aanmerking als belastingplichtige. Deze uitlegging strookt met de vaststelling van de douaneschuldenaar in de artikelen 202 en 203 van het douanewetboek. Ontvanger in de zin van § 19, tweede zin, TabStG kan dus ook iemand zijn die ze eerst na beëindiging van het binnenbrengen respectievelijk het verzenden, voorhanden heeft.

Het standpunt van het Bundesgerichtshof (BGH), volgens hetwelk de ontvanger niet meer degene kan zijn die eerst na beëindiging van het binnenbrengen respectievelijk het verzenden van de tabaksproducten, ze voorhanden heeft (omissis), kan niet worden gevolgd.

Verzoeker verzocht om Revision van het vonnis van het FG.

[Or. 4]

II.

De Senat schorst de behandeling van de voor hem aanhangige procedure in Revision (omissis) en legt het Hof overeenkomstig artikel 267 VWEU de volgende vraag ter prejudiciële beslissing voor:

Staat artikel 9, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, ongeacht de systematische samenhang ervan met artikel 7, lid 3, van richtlijn 92/12, in de weg aan een wettelijke regeling van een lidstaat volgens welke een persoon die in een andere lidstaat tot verbruik uitgeslagen accijnsproducten voor commerciële doeleinden voorhanden houdt, de accijns niet verschuldigd wordt wanneer hij de producten eerst na beëindiging van het binnenbrengen heeft gekocht van een andere persoon?

III.

Volgens de Senat zijn voor de beslechting van het geschil de volgende Unierechtelijke en nationale bepalingen van belang:

Unierecht

Richtlijn 92/12/EEG

Artikel 6, lid 1:

De accijns wordt verschuldigd bij de uitslag tot verbruik of bij het constateren van de tekorten die krachtens artikel [14], lid 3, aan accijnzen moeten worden onderworpen.

[Or. 5] Artikel 7, leden 1, 2 en 3:

(1) Indien in een lidstaat reeds tot verbruik uitgeslagen accijnsproducten in een andere lidstaat voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden, worden de accijnzen geheven in de lidstaat waar deze producten voorhanden worden gehouden.

(2) Hiertoe wordt de accijns, onverminderd artikel 6, indien producten die bij toepassing van artikel 6 reeds in het verbruik zijn gebracht in een lidstaat, daarna worden geleverd of bestemd zijn om te worden geleverd in een andere lidstaat, of in een andere lidstaat worden bestemd voor de behoeften van een bedrijf dat op onafhankelijke wijze een economische activiteit uitoefent of van een publiekrechtelijke instelling, verschuldigd in die andere lidstaat.

(3) De accijns is, al naargelang het geval, verschuldigd door de persoon die de levering verricht, die de voor levering bestemde producten voorhanden heeft of door de persoon waar de producten worden bestemd in een andere lidstaat dan die waar de producten reeds in het verbruik zijn gebracht, of door het zelfstandige bedrijf of publiekrechtelijke lichaam.

Artikel 9, lid 1:

Onverminderd de artikelen 6, 7 en 8, wordt de accijns verschuldigd wanneer de in een lidstaat tot verbruik uitgeslagen producten in een andere lidstaat voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden.

[Or. 6] In dat geval moet de accijns worden betaald in de lidstaat op het grondgebied waarvan de producten zich bevinden en wordt hij verschuldigd door degene die de producten voorhanden heeft.

TabStG

§ 12, lid 1:

De belasting voor tabaksproducten wordt door middel van het gebruik van fiscale merktekens betaald. Dit gebruik omvat het afstempelen en aanbrengen van de merktekens op de kleinhandelsverpakkingen. De fiscale merktekens moeten gebruikt zijn, zodra de belasting verschuldigd wordt.

§ 19:

Indien tabaksproducten uit een ander land waar zij tot verbruik zijn uitgeslagen, ongeoorloofd in strijd met § 12, lid 1, voor commerciële doeleinden het

belastinggebied worden binnengebracht of ernaar verzonden, is de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop zij het belastinggebied worden binnengebracht of ernaar verzonden. De belastingplichtige is wie ze binnenbrengt of verzendt en de ontvanger zodra hij de tabaksproducten voorhanden houdt. (omissis)

IV.

Het Unierecht biedt geen zekerheid hoe de zaak juridisch te beoordelen. De beslissing over de Revision hangt af van de vraag of artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 aldus moet worden uitgelegd dat de belasting is verschuldigd door eenieder die in een lidstaat tot verbruik [Or. 7] uitgeslagen accijnsproducten voor commerciële doeleinden in een andere lidstaat voorhanden houdt, dan wel of deze bepaling aldus beperkend moet worden uitgelegd dat de belasting slechts is verschuldigd door wie de producten voor het eerst voor commerciële doeleinden in de andere lidstaat voorhanden houdt. De laatste uitlegging leidt ertoe dat in gevallen waarin de accijnsgoederen in de andere lidstaat in een opeenvolging van transacties aan verschillende personen worden overgedragen, alleen de eerste die ze in de keten voorhanden houdt, als belastingplichtige kan worden aangesproken.

1. Volgens de nationale bepalingen wordt de tabaksaccijns verschuldigd, wanneer tabaksproducten ongeoorloofd in strijd met § 12, lid 1, TabStG, dat wil zeggen zonder Duits fiscaal merkteken, uit andere lidstaten waar zij tot verbruik zijn uitgeslagen, voor commerciële doeleinden het belastinggebied worden binnengebracht door ze het belastinggebied binnen te brengen of ernaar te verzenden (§ 19, lid 1, TabStG). Het belastinggebied in de zin van § 1, lid 2, TabStG is het grondgebied van de Bondsrepubliek Duitsland zonder het gebied Büsingen en zonder het eiland Helgoland. De door verzoeker aangekochte sigaretten zijn buiten een schorsingsregeling uit een andere lidstaat het belastinggebied binnengebracht. Bovendien werd ten tijde van de grensoverschrijding geen Duits fiscaal merkteken op kleinhandelsverpakkingen aangebracht, zoals vereist door § 12, lid 1, TabStG. Buiten kijf staat dat de sigaretten niet uitsluitend dienden voor het verbruik van degenen die bij het binnenbrengen ervan betrokken waren. Veeleer waren zij voor doorverkoop in het belastinggebied bestemd. Voor de sigaretten die voor commerciële doeleinden uit een andere lidstaat waar zij tot verbruik zijn uitgeslagen, het belastinggebied zijn binnengebracht, werd de tabaksaccijns dus overeenkomstig § 19, lid, 1 TabStG verschuldigd ten tijde van de grensoverschrijding. De belastingplichtige is volgens [Or. 8] de nationale bepalingen (§ 19, tweede zin, TabStG) zowel degene die de tabaksproducten binnenbrengt of verzendt als de ontvanger zodra hij de tabaksproducten voorhanden houdt.

2. De verwijzende Senat betwijfelt of alleen de eerste die de producten voorhanden houdt, krachtens artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 fiscaal mag worden aangesproken dan wel of volgens het Unierecht iedere persoon die in een lidstaat met niet-belaste accijnsgoederen wordt aangetroffen, die komen uit een andere lidstaat waar zij tot verbruik zijn uitgeslagen, als belastingplichtige kan of

moet worden aangesproken. Deze twijfel volgt uit de vermelding in artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 dat de accijns onverminderd de artikelen 6, 7 en 8, van richtlijn 92/12 verschuldigd wordt.

Ingeval in een lidstaat reeds tot verbruik uitgeslagen accijnsgoederen in een andere lidstaat zijn geleverd of bestemd voor de behoeften van een bedrijf dat op onafhankelijke wijze een economische activiteit uitoefent, is de accijns overeenkomstig artikel 7, lid 3, van richtlijn 92/12, al naargelang het geval, verschuldigd door degene die de levering verricht, die de voor levering bestemde producten voorhanden houdt of door de persoon respectievelijk het zelfstandige bedrijf voor wie de producten bestemd zijn. Wat degene betreft die de accijns verschuldigd is, gaat artikel 7, lid 3, van richtlijn 92/12 alleen uit van de levering, het voorhanden houden van voor levering bestemde waren en het gebruik ervan. De tekst van de bepaling kan ertoe leiden dat de regel aldus wordt opgevat dat alleen op basis van de eerste levering of het eerste voorhanden houden van een product de accijns verschuldigd kan zijn.

[Or. 9] Volgens artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 wordt de accijns daarentegen verschuldigd wanneer de in een lidstaat tot verbruik uitgeslagen accijnsproducten in een andere lidstaat voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden. Volgens de tekst van deze bepaling hoeven de producten voor verschuldigdheid van de accijns dus niet te zijn geleverd of gebruikt. Veeleer volstaat een bepaalde toestand respectievelijk een rechtsverhouding, namelijk de uitoefening van de feitelijke macht over een product, die anderen van het gebruik ervan uitsluit. In deze gevallen wordt de accijns verschuldigd in de lidstaat op het grondgebied waarvan de producten zich bevinden en wel door degene die ze voorhanden houdt. Als grondslag voor verschuldigdheid van de accijns volstaat dus dat iemand wordt aangetroffen die de directe feitelijke macht uitoefent over de accijnsproducten waarover in de betrokken lidstaat geen accijns is geheven. In tegenstelling daarmee bevat artikel 7, lid 1, van richtlijn 92/12 geen regelingen inzake verschuldigdheid van de accijns. Daarin voorziet artikel 7, leden 2 en 3, van richtlijn 92/12 slechts in geval van levering en gebruik van producten. In dit opzicht wordt vastgesteld dat ingeval producten zich voor commerciële doeleinden in een andere lidstaat bevinden dan die waar zij zijn belast, de verhouding van artikel 7, lid 1, en artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 niet duidelijk is.

3. Voor het geval accijnsgoederen waarover geen accijns is geheven, buiten een schorsingsregeling worden aangetroffen, legde het Hof artikel 6, lid 1, van richtlijn 92/12 aldus uit dat het enkele voorhanden houden van het betrokken product uitslag tot verbruik is in de zin van deze bepaling (arrest Hof van 5 april **[Or. 10]** 2001, van de Water, C-325/99, Jurispr. blz. I-2729). Bovendien wees het Hof erop dat uit de opzet van de richtlijn en de negende overweging van de considerans blijkt, dat de nationale autoriteiten hoe dan ook ervoor moeten zorgen dat de verschuldigde belasting daadwerkelijk wordt geïnd. De voor de uitlegging van artikel 6 van richtlijn 92/12 getrokken conclusies zijn volgens de verwijzende

Senat ook dienstig voor de uitlegging van artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12. De lidstaten moeten ervoor zorgen dat een in hun belastinggebied aangetroffen en uit een andere lidstaat komend accijnsproduct, waarvoor de accijns is verschuldigd, maar nog niet is betaald, niet onbelast blijft. Het Unierecht wenst duidelijk dat als belastingplichtige van de (accijns) degene wordt aangesproken onder wiens direct toezicht een product zich bevindt, en die derhalve aan de hand van objectieve omstandigheden relatief gemakkelijk kan worden vastgesteld en fiscaal worden aangesproken (omissis). De opzet van het Unierecht en de rechtspraak van het Hof lijken te verlangen dat degenen bij wie de onbelaste producten duidelijk kunnen worden geacht te horen, fiscaal worden aangesproken. Daarbij lijkt het volgens de tekst van artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 zonder belang dat de producten in een leveringsketen aan verschillende personen zijn doorgegeven. Iedereen bij wie het onbelaste product wordt aangetroffen, is dus de accijns verschuldigd.

4. Aanvullend wijst de Senat op de rechtspraak van het BGH. Het BGH (omissis) legt de litigieuze nationale bepaling (§ 19 TabStG) [Or. 11] aldus uit dat de ontvanger alleen degene kan zijn die heeft verlangd de tabaksproducten vóór de beëindiging van het binnenbrengen of het verzenden voorhanden te houden. Volgens deze opvatting is er beëindiging wanneer de tabaksproducten in veiligheid zijn gebracht en „ter bestemming” zijn, d.w.z. dat de tabaksproducten de „gevaarlijke” fase van de grensoverschrijding zijn gepasseerd en degene die ze binnenbrengt of verzendt, zulks volledig met goed gevolg heeft voltooid. Als gevolg van deze uitlegging van het begrip „ontvanger” kan alleen de eerste, die de smokkelwaar voorhanden houdt, belastingplichtige zijn. Wie gesmokkelde sigaretten van iemand anders overneemt voor doorverkoop om in zijn levensonderhoud te voorzien, komt niet meer in aanmerking als belastingplichtige.

Aangezien § 19 TabStG strekt tot omzetting van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 92/12 in nationaal recht, moeten bij de uitlegging van deze bepaling strekking en doel van de toepasselijke richtlijnbevestigingen en de rechtspraak van het Hof in acht worden genomen. Volgens de verwijzende rechter kan artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 zich verzetten tegen de uitlegging van het BGH.

Wegens de twijfel aan de juiste uitlegging van artikel 9, lid 1, van richtlijn 92/12 tegen de achtergrond van de regelingen in de artikelen 6 en 7, lid 3, van richtlijn 92/12 acht de Senat het noodzakelijk het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de onder II gestelde vragen.

(omissis)