



Datum van
inontvangstneming

:

30/04/2018

Zaak C-195/18

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

19 maart 2018

Verwijzende rechter:

Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim (Polen)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

2 februari 2018

Strafzaak tegen:

B. S.

Dossier IV K 698/17

BESLISSING

2 februari 2018

De Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim - IV Wydział Karny Odwoławczy (rechter in tweede aanleg bevoegd in strafzaken, Piotrków Trybunalski, Polen)

[OMISSIS] [samenstelling van het gerecht]

na in de zaak van **B. S.**

aan wie het strafbare feit van artikel 56, § 1, Kodeks karny skarbowy (wetboek van strafrecht in fiscale zaken; hierna ook: „kks”), gelezen in samenhang met artikel 63, § 1, kks, artikel 6, § 2, kks, en artikel 37, § 1, punt 1, kks, ten laste is gelegd

kennis te hebben genomen van het verzoek van diens advocaat

inzake het verzoek aan het Hof van Justitie van de Europese Unie om een prejudiciële beslissing

krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (geconsolideerde versie 2016 - PB C 202 van 7 juni 2016)

beslist:

om het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vraag te stellen betreffende de uitlegging van het Unierecht:

„Dient artikel 2 van richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken, gelezen in samenhang met bijlage 1 bij verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad met betrekking tot de tarief- en statistiek nomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief, aldus te worden uitgelegd dat een product waarbij bij de wortproductie moutextract, glucosestroop, citroenzuur en water is gebruikt, ***ook dan als bier van mout van GN-code 2203 van de gecombineerde nomenclatuur kan worden aangemerkt indien het aandeel moutvrije bestanddelen in het wort overheerst in vergelijking met de moutbestanddelen*** en voorafgaand aan de gisting glucosestroop aan het wort is toegevoegd, en ***aan de hand van welke criteria dient het relatieve aandeel moutbestanddelen en moutvrije bestanddelen in het wort te worden bepaald*** om het verkregen product als bier van GN-code 2203 aan te kunnen merken?”

MOTIVERING

I Voorwerp van het geding en feiten in de zaak

1. Het geding heeft betrekking op de indeling van een door beklagde vervaardigd product onder de juiste douanecode van de gecombineerde nomenclatuur en, in het bijzonder, op de vraag of een door B. S. vervaardigde „drank op basis van bier en niet-alcoholhoudende dranken” diende te worden aangemerkt als een mengsel van bier van GN-code 2203 en niet-alcoholhoudende dranken dan wel of het ging om een „drank op basis van andere gegiste dranken en niet-alcoholhoudende dranken”, welke diende te worden ingedeeld onder GN-code 2206.

2. B. S. is ten laste gelegd dat hij in de periode van juni 2011 tot en met juni 2013 de belastingautoriteit, meer bepaald het douanekantoor te P., onjuiste informatie heeft verstrekt in de accijnsaangiften AKC - 4 betreffende wijn, gegiste dranken en tussenproducten voor de maanden van mei 2011 tot en met mei 2013, waardoor hij aanleiding zou hebben gegeven tot **[Or. 2]** een derving van een aanzienlijk bedrag aan belastingen, te weten 1 334 159 PLN, en deze producten uit het belastingentrepot heeft vrijgegeven zonder deze eerst van accijnszegels te hebben voorzien, wat het strafbare feit oplevert van artikel 56, § 1, kks, gelezen in samenhang met artikel 63, § 1, kks, artikel 6, § 2, kks, en artikel 37, § 1, punt 1, kks.

3. Bij vonnis van de Sąd Rejonowy w Piotrkowie Trybunalskim (rechter in eerste aanleg, Piotrków Trybunalski, Polen) van 21 juni 2017 [OMISSIS] is B. S. schuldig bevonden aan het feit dat hij in de periode van september 2012 tot en met juni 2013 de belastingautoriteit, meer bepaald het douanekantoor te P., onjuiste informatie heeft verstrekt in de accijnsaangiften AKC - 4 betreffende wijn, gegiste

dranken en tussenproducten voor de maanden augustus 2012 tot en met mei 2013, waardoor hij aanleiding heeft gegeven tot een derving van belastingen ten bedrage van 460 875 PLN, en deze bovengenoemde producten uit het belastingentrepot heeft vrijgegeven zonder deze eerst van accijnszegels te hebben voorzien, wat het strafbare feit oplevert van artikel 56, § 1, kks, gelezen in samenhang met artikel 63, § 1, kks, artikel 6, § 2, kks, en artikel 7, § 1, punt 1, kks, en waarvoor hem op grond van artikel 63, § 1, kks, gelezen in samenhang met artikel 7, § 2, kks, een geldboete van 300 keer het dagtarief van 200 PLN is opgelegd.

4. De advocaat van beklaagde B. S. heeft hoger beroep ingesteld tegen het vonnis van de rechter in eerste aanleg van 21 juni 2017 [OMISSIS], waarbij hij het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft verzocht om een prejudiciële beslissing betreffende de uitlegging van Unierechtelijke bepalingen, meer bepaald betreffende de uitlegging van post 2203 van de gecombineerde nomenclatuur - „bier van mout” in de context van het relatieve aandeel moutbestanddelen en moutvrije bestanddelen in het wort voor de productie van bier.

5. Feiten van de zaak

a) B. S. oefent een economische activiteit uit onder de naam P.P.H.U. [...] te P. en is sinds 23 april 2010 in het bezit van een geldige vergunning voor onbepaalde tijd die door het hoofd van het douanekantoor te P. is afgegeven voor het beheer van een belastingentrepot op het gebied van de productie van niet-mousserende wijn en niet-mousserende gegiste dranken, behalve wijn en bier, en van mousserende wijn en mousserende gegiste dranken, behalve wijn en bier.

b) Op 1 april 2011 heeft B. S. het hoofd van het douanekantoor te P. verzocht een bijlage bij het controledossier te voegen betreffende de uitbreiding van zijn productieactiviteit met alcoholhoudende dranken die bestaan uit een mengsel van bier en niet-alcoholhoudende dranken, waarin hij de technologie heeft uiteengezet om alcoholhoudende dranken te produceren die bestaan uit een mengsel van bier en niet-alcoholische dranken en tevens een voorbeeldrecept voor het verkrijgen van wort in een verhouding van 190 per 100 hl (10 000 l) heeft overgelegd, waaruit blijkt dat dit wordt verkregen uit 134,9 l moutextract, 1708,2 l glucosestroop, 9 l citroenzuur en 2,4 l ammoniumfosfaat, alsmede uit kweekmedium en water.

c) Na een officiële inspectie is de wijziging betreffende de uitbreiding van de productieactiviteit met de productie van alcoholhoudende dranken die bestaan uit een mengsel van bier en niet-alcoholhoudende dranken, bij besluit van het hoofd van het douanekantoor te P. van 22 april 2011 opgenomen in het controledossier van het bedrijf P.P.H.U. (...) te P.

d) In de periode van mei 2011 tot en met mei 2013 heeft B. S. zich bezighouden met de productie van alcoholhoudende dranken die in zijn ogen bestonden uit een mengsel van bier en niet-alcoholhoudende dranken.

e) In de periode van 29 juni 2011 tot en met 26 juni 2013 heeft B. S. bij het douanekantoor te P. maandelijks de accijnsaangifte AKC – 4 (voor de maanden van mei 2011 tot en met mei 2013) ingediend en daarin de accijns op bier alsook op wijn, gegiste dranken en tussenproducten aangegeven, met dien verstande dat hij het door hem vervaardigde product, meer bepaald de „drank op basis van bier en niet-alcoholhoudende dranken”, heeft ingedeeld als een mengsel van bier van GN-code 2203 en niet-alcoholhoudende dranken en hij voor iedere graad Plato in het eindproduct een tarief voor de accijns op bier van 7,79 PLN per hectoliter heeft toegepast.

f) Bij negentien besluiten uit de periode van 27 september 2012 tot en met 14 februari 2014 heeft het hoofd van het douanekantoor te P. de accijnsaangiften van beklaagde voor de maanden van mei 2011 tot en met mei 2013 betwist en de door B. S. van het bedrijf P.P.H.U. [...] te betalen accijns vastgelegd op een veel hoger bedrag dan het in zijn aangiften vermelde bedrag. De belastingautoriteit was namelijk van mening dat het door beklaagde vervaardigde product onder GN-code 2006 diende te worden ingedeeld, namelijk als „drank op basis van andere [Or. 3] gegiste dranken en niet-alcoholhoudende dranken”, en dat het accijnstarief van 158,00 PLN per hectoliter eindproduct diende te worden toegepast.

g) Het standpunt in de besluiten van het hoofd van het douanekantoor te P. van 27 september 2012 tot en met 14 februari 2014 was gebaseerd op het argument dat het hoofdbestanddeel van het voor de productie van het eindproduct gebruikte ingrediënt glucosestroop was, en niet mout, waarvan het aandeel slechts een fractie hoger was dan 7 %. Volgens de belastingdienst was dit ingrediënt dan ook geen bier en mocht het dus niet als „bier van mout” van GN-code 2203 worden aangemerkt. Dit betekende dus dat het in de aangifte vermelde eindproduct - de drank op basis van een dergelijk product en niet-alcoholhoudende dranken - in feite een „drank op basis van andere gegiste dranken en niet-alcoholhoudende dranken” was en dat dit product onder GN-code 2206 diende te worden ingedeeld.

h) De besluiten van het hoofd van het douanekantoor te P. uit de periode van 27 september 2012 tot en met 14 februari 2014 zijn bekrachtigd bij besluiten van de directeur van de douanekamer te Ł. en de ingediende beroepen werden door de bestuursrechters verworpen.

i) Op 21 april 2015 heeft B. S. van het bedrijf P.P.H.U. [...] in de Franse Republiek de bindende tariefinlichting FR-RTC-2015-000929 ontvangen waarin commerciële goederen aangeduid als „licht bier van mout” waarbij het moutextract 7 % van het totale extract uitmaakt en het gehalte glucosestroop 1708,2 liter per 10 000 liter product bedraagt, werden ingedeeld onder GN-post 2203.

j) Op 2 december 2016 heeft B. S. van het bedrijf P.P.H.U. [...] in de Franse Republiek een besluit betreffende de bindende tariefinlichting FR-RTC-2016-003782 ontvangen waarbij een product aangeduid als een „licht bier van mout met een lichtgele kleur” waarin het moutextract minstens 55 % van de

massa van het basisextract van het totale extract uitmaakt en het gehalte glucosestroop 0-880 liter per 10 000 liter product bedraagt, werd ingedeeld onder GN-post 2203.

k) Op 2 december 2016 heeft B. S. van het bedrijf P.P.H.U. [...] in de Franse Republiek een besluit betreffende de bindende tariefinlichting FR-RTC-2016-003791 ontvangen waarin een product aangeduid als een „licht en licht mousserend bier van mout met een lichtgele kleur” waarin het moutextract minstens 7 % van de massa van het basisextract van het totale extract uitmaakt en het gehalte glucosestroop 1708,2 liter per 10 000 liter van het product bedraagt, werd ingedeeld onder GN-post 2203.

II Landelijke bepalingen die mogelijk van toepassing zijn in deze zaak

1. ustawa o podatku akcyzowym (wet betreffende de accijns) van 6 december 2008 (Dz. U. 2011, nr. 108, volgnr. 626):

a) artikel 3 - met het oog op de heffing van de accijns en het voorzien van accijnsproducten van accijnszegels wordt overeenkomstig verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistiek nomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (PB 1987, L 256, blz. 1, zoals gewijzigd) de indeling van de gecombineerde nomenclatuur (GN) toegepast;

b) artikel 8, lid 1, punt 1 –accijnzen worden geheven over de productie van accijnsgoederen;

c) artikel 10, lid 1 - de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de activiteit wordt verricht of het belastbare feit rijst, tenzij de wet anders bepaalt;

d) artikel 21, lid 2 - wanneer er een regeling tot opschorting van de accijnsheffing wordt toegepast, is de belastingplichtige gehouden om, zonder dat hij daartoe zal worden opgeroepen door de belastingautoriteit: zijn belastingaangiften bij het hoofd van het bevoegde douanekantoor in te dienen met gebruikmaking van het overeengekomen formulier, alsmede om de accijns maandelijks te berekenen en deze uiterlijk op de 25e dag van de maand waarin de belasting door de beëindiging van de opschortingsregeling verschuldigd wordt, over te maken aan de bevoegde douaneautoriteit;

e) artikel 42, lid 1, punt 1 - de regeling tot opschorting van de accijnsheffing wordt beëindigd op de dag waarop de accijnsgoederen het belastingentrepot verlaten buiten de regeling tot opschorting van de accijnsheffing om; **[Or. 4]**

f) artikel 94, lid 1 - de wettelijke definitie van bier omvat alle producten die onder GN-post 2203 00 vallen, alsmede alle mengsels van bier en niet-alcoholhoudende dranken van GN-code 2206 00, mits het effectieve alcoholvolumegehalte van deze producten meer dan 0,5 % bedraagt;

g) artikel 94, lid 4 - het accijnstarief voor bier bedraagt 7,79 PLN per hectoliter eindproduct voor elke graad Plato in het eindproduct;

h) artikel 96, lid 1, punt 2 - gegiste dranken in de zin van de wet zijn: niet-mousserende gegiste dranken welke geen mousserende gegiste dranken in de zin van punt 1 zijn - alle producten onder GN-posten 2204 en 2205, uitgezonderd de producten die worden genoemd in artikel 95, lid 1, en de producten onder GN-post 2206 00, uitgezonderd alle producten die worden genoemd in artikel 94, lid 1: a) producten met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 1,2 % maar niet meer dan 10 %, of b) producten met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 10 % maar niet meer dan 15 %, mits alle ethylalcohol in het eindproduct uitsluitend door gisting is verkregen;

i) artikel 96, lid 4 - de accijnstarieven op gegiste dranken zijn: 1) voor cider en perenwijn van GN-codes 2206 00 31, 2206 00 51 en 2206 00 81 met een effectief alcoholvolumegehalte van maximaal 5,0 % - 97,00 PLN per hectoliter eindproduct; 2) voor andere gegiste dranken - 158,00 PLN per hectoliter eindproduct;

2. Ustawa z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. 2017, volgnr. 2226):

a) artikel 1, § 1 - alleen wie zich schuldig heeft gemaakt aan een feit dat sociale schade heeft aangericht en op dat ogenblik bij wet strafbaar was, kan strafrechtelijk aansprakelijk worden gesteld voor een fiscaal misdrijf of een fiscaal delict;

b) artikel 6, § 2 - twee of meer gedragingen die binnen korte tijd en met dezelfde opzet of met benutting van dezelfde gelegenheid worden voltrokken, worden als één strafbaar feit aangemerkt; bij strafbare feiten waardoor de overheid inkomsten derft of dreigt te derven, wordt onder een korte tijd een periode van maximaal 6 maanden verstaan;

c) artikel 7, § 1 - wanneer dezelfde gedraging voldoet aan twee of meer delictomschrijvingen van het wetboek, wordt er slechts één fiscaal misdrijf of één fiscaal delict vervolgd op grond van alle samenlopende bepalingen;

d) artikel 7, § 2 - in het geval bedoeld in § 1 legt het gerecht een sanctie op krachtens de bepaling die voorziet in de zwaarste sanctie, en indien de samenlopende bepalingen in dezelfde sanctie voorzien, krachtens de bepaling waarvan de elementen de gedraging van de dader het best kenmerken. Dit belet niet dat er ook andere in het wetboek neergelegde maatregelen kunnen worden opgelegd krachtens alle samenlopende bepalingen;

e) artikel 10, § 1 - wie dwaalt met betrekking tot de omstandigheden van een strafbaar feit, begaat dat feit niet met opzet;

f) artikel 56, § 1 - een belastingplichtige die bij de belastingdienst of bij een andere bevoegde instantie of een inhoudingsplichtige een verklaring of declaratie indient en daarbij onjuiste informatie verstrekt of de waarheid verbergt of die nalaat om een wijziging van de erin opgenomen gegevens te melden en daardoor aanleiding geeft tot een derving van belastinginkomsten, wordt bestraft met een geldboete van maximaal 720 keer het dagtarief of met een gevangenisstraf, of met beide;

g) artikel 63, § 1 - wie op wederrechtelijke wijze accijnsgoederen waarvoor de regeling tot opschorting van accijnsheffing is beëindigd, vrijgeeft zonder deze eerst van accijnszegels te hebben voorzien, wordt bestraft met een geldboete van maximaal 720 keer het dagtarief of met een gevangenisstraf van maximaal 2 jaar, of met beide samen.

III Redenen waarom de verwijzende rechter de kwestie van de uitlegging van de genoemde Unierechtelijke bepalingen en van hun samenhang met de op het hoofdgeding toepasselijke nationale regelingen onderzoekt [Or. 5]

1. Uit de bepalingen van de Poolse accijnswet volgt dat bij de vaststelling van de aard van een product voor de toepassing van deze wet overeenkomstig de daaraan gehechte bepalingen inzake de uitlegging te rade dient te worden gegaan bij de indeling van de gecombineerde nomenclatuur.

2. De definitie van bier in de Poolse accijnswet is identiek aan de definitie van bier in artikel 2 van richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken.

3. Onder GN-code 2203 valt „Bier van mout”; dit is een alcoholhoudende drank die wordt verkregen door gisting van een oplossing (wort) die is bereid uit gemoute gerst of tarwe, water en (gewoonlijk) hop, maar bij de bereiding van de oplossing (het wort) kunnen ook bepaalde hoeveelheden ongemoute granen (bv. mais of rijst) worden gebruikt; de toevoeging van hop geeft een bittere en aromatische smaak en verbetert de houdbaarheid; tijdens de gisting worden soms ook kersen of andere aromastoffen toegevoegd; ook suiker (met name glucose), kleurstoffen, kooldioxide en andere stoffen kunnen worden toegevoegd; afhankelijk van het gistingsproces kan het product een bier van lage gisting zijn, dat wordt verkregen bij lage temperaturen en met gebruikmaking van een giststam voor lage gisting, of een bier van hoge gisting, dat wordt verkregen bij hogere temperaturen en met gebruikmaking van een giststam voor hoge gisting; het bier kan licht of donker, zoet of bitter, licht of krachtig enzovoort zijn.

4. Voor de toepassingsdoeleinden van de accijnswetgeving heeft het begrip bier ook betrekking op een mengsel van bier van GN-code 2203 en niet-alcoholhoudende dranken onder GN-post 2206, mits het alcoholvolumegehalte hoger is dan 0,5 %.

5. De wettelijke bepalingen bepalen echter niet het (minimale en maximale) percentage voor de afzonderlijke ingrediënten, zodat de fabrikant van het product zelf kan bepalen wat de verhouding van de ingrediënten in zijn bier is; daardoor is er ruimte voor de uitlegging dat bij de productie om het even welke hoeveelheid moutvrije grondstoffen in combinatie met mout mag worden gebruikt.

6. De wettelijke bepalingen bepalen evenmin dat er alleen ná de gisting suiker aan het bier mag worden toegevoegd.

7. De strafrechtelijke procedure in de onderhavige zaak is aanhangig gemaakt naar aanleiding van besluiten van de belastingautoriteit – te weten het douanekantoor – waarin de door de beklagde voorgestane kwalificatie van zijn product als bier van GN-code 2203 en de door B. S. berekende accijns volgens het tarief voor deze post zijn betwist omdat het wort te weinig moutbestanddelen zou bevatten.

8. De Poolse douaneautoriteiten en de bestuursrechters waren van oordeel dat het vervaardigde product alleen onder GN-code 2203 kon worden ingedeeld als het product in de eerste plaats, overwegend, hoofdzakelijk en/of in wezen uit moutbestanddelen bestond.

9. In het geval van de Franse Republiek waren de verhoudingen tussen de moutbestanddelen in het licht van de besluiten inzake de bindende tariefinlichtingen FR-RTC-2015-000929, FR-RTC-2016-003782 en FR-RTC-2016-003791 niet van belang, aangezien het product in ieder geval – ongeacht of het moutextract ten minste 7 % of 55 % van de massa van het basisextract bedroeg – onder GN-post 2203 van de gecombineerde nomenclatuur werd ingedeeld.

10. Bijgevolg bestaat er een discrepantie tussen de opvattingen van de Poolse douaneautoriteiten en bestuursrechters enerzijds en de Franse douaneadministratie anderzijds met betrekking tot de tariefindeling van het product wanneer de moutbestanddelen in het voor de productie ervan gebruikte halffabricaat niet overheersen.

11. Gezien deze uiteenlopende uitlegging van de Poolse en de Franse autoriteiten bestaat er een behoefte aan harmonisatie van de rechtspraak met het oog op de bescherming van de interne markt en het vrij verkeer van goederen en kapitaal; soortgelijke producten uit verschillende EU-landen dienen immers volgens dezelfde regels te worden belast - d.w.z. bier in de zin van de bepalingen in het ene land op dezelfde manier als bier in de zin van de bepalingen in het andere land. **[Or. 6]**

12. Vanuit het oogpunt van het Europese recht is het beginsel van het vrije verkeer van goederen een essentieel element in de totstandbrenging en de ontwikkeling van de interne markt; het is één van de economische vrijheden van de Europese Unie, terwijl de praktijk van de Poolse belastingdienst bij de uitlegging van de GN-normen mogelijk in strijd is met het vrije verkeer van

goederen, een beginsel waarmee volgens het arrest Dassonville ook iedere handelsregeling van de lidstaten in strijd is die de handel binnen de Unie al dan niet rechtstreeks, daadwerkelijk of potentieel, kan belemmeren.

13. In de beschikbare rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie komt geen ondubbelzinnig antwoord voor op de vraag van de toelaatbaarheid en de verenigbaarheid met het recht van de Unie van beperkingen bij de toepassing van het belastingtarief voor bier die alleen zouden gelden voor bier (van GN-code 2203) waarin het aandeel moutbestanddelen overheerst.

14. De classificatie van het door beklagde vervaardigde product onder de desbetreffende douanecode van de gecombineerde nomenclatuur en, in het bijzonder, de vraag of B. S. de door hem geproduceerde „drank op basis van bier en niet-alcoholhoudende dranken” terecht als een mengsel van bier van GN-code 2203 en niet-alcoholhoudende dranken heeft geclassificeerd, zijn van cruciaal belang om vast te stellen of beklagde, als belastingplichtige, bij het indienen van zijn aangifte bij de belastingdienst onjuiste informatie heeft verstrekt en hij derhalve aanleiding heeft gegeven tot een derving van accijnzen, dan wel of hij zodoende, in strijd met de bepalingen van de accijnswet, accijnsgoederen heeft vrijgegeven waarvoor de accijnsopschortingsregeling was beëindigd, zonder deze eerst van accijnzegels te hebben voorzien, en of hij zodoende het misdrijf van artikel 56, § 1, gelezen in samenhang met artikel 63, § 1, artikel 6, § 2, en artikel 7, § 1, kks heeft gepleegd.

15. Aangezien de rechter in tweede aanleg krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie verplicht was om zich tot het Hof te wenden omdat de prejudiciële vraag is opgeworpen in een zaak die aanhangig is bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, is beslist als in het dictum.

[OMISSIS] [procedurekwesties]