ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

7 december 2000 *

In zaak C-213/99,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van het Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto (Portugal), in het aldaar aanhangige geding tussen

J. T. de Andrade

en

Director da Alfândega te Leixões,

in tegenwoordigheid van:

Ministério Público,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302, blz. 1), in het bijzonder van de artikelen 6, 53 en 243 ervan, alsook van de gemeenschapsrechterlijke bepalingen inzake de belasting over de toegevoegde waarde,

* Procestaal: Portugees.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: C. Gulmann, kamerpresident, V. Skouris, J.-P. Puissochet (rapporteur), R. Schintgen en F. Macken, rechters,

advocaat-generaal: N. Fennelly
griffier: R. Grass

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— J. T. de Andrade, vertegenwoordigd door R. G. Soares, advocaat te Porto,

— de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. I. Fernandes, directeur van de juridische dienst van het directoraat-generaal Europese Gemeenschappen van het Ministerie van Buitenlandse zaken, Â. C. de Seiça Neves, jurist bij die dienst, en A. da Silva Teles, jurist bij de juridische dienst van de algemene directie douanezaken en speciale verbruiksbelastingen, als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door R. Tricot, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde, bijgestaan door A. Castro, advocaat te Porto,

gezien het rapport van de rechter-rapporteur,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 21 september 2000,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 11 mei 1999, ingekomen bij het Hof op 4 juni daaraanvolgend, heeft het Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto krachtens artikel 234 EG zeven prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302, blz. 1; hierna: „douanewetboek"), in het bijzonder van de artikelen 6, 53 en 243 ervan, alsook van de gemeenschapsrechtelijke bepalingen inzake de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW").

2 Die vragen zijn gerezen in een geding tussen J. T. de Andrade en de Director da Alfândega (directeur van de douane) te Leixões over de heffing van een extra bedrag wegens overschrijding van de voor de inklaring van goederen gestelde termijn.

Toepasselijke bepalingen

3 Het douanewetboek bepaalt onder meer, in artikel 49, dat voor de bij de douane aangebrachte goederen een aangifte voor het vrije verkeer of een aanvraag voor een andere douanebestemming moet worden ingediend binnen een termijn van maximaal twintig respectievelijk vijfenveertig dagen, naar gelang van de wijze waarop de goederen zijn aangevoerd. Wanneer de omstandigheden dit rechtvaardigen, kunnen de douaneautoriteiten een kortere termijn vaststellen of een verlenging van de termijn toestaan. Volgens artikel 50 van het douanewetboek worden de goederen, tot het tijdstip waarop zij een douanebestemming krijgen, in tijdelijke opslag geplaatst, en volgens artikel 53 nemen de douaneautoriteiten

onverwijld alle nodige maatregelen, met inbegrip van de verkoop van de goederen, om de situatie te regelen van goederen ten aanzien waarvan niet binnen de overeenkomstig artikel 49 vastgestelde termijnen een begin is gemaakt met de formaliteiten.

4 Volgens artikel 638 van het Portugese Regulamento das Alfândegas (douanereglement) worden de onder een douaneregeling of een vrije regeling in opslag geplaatste goederen normaal door de douanekantoren verkocht wanneer de opslagtermijn is verstreken. Volgens artikel 639 van het reglement kan de eigenaar die goederen nog inklaren, indien hij daarom verzoekt binnen een termijn van zes maanden vanaf de datum waarop de goederen onder de regeling van openbare verkoop zijn gebracht. Voor aldus ingeklaarde goederen moeten alle verschuldigde rechten en heffingen worden betaald, vermeerderd met 5 % van de waarde.

Het hoofdgeding

5 De in Brazilië gevestigde onderneming Curtume Kiriazi Ltda heeft zeven aan de Andrade verkochte paletten runderhuiden naar Portugal verscheept. Die goederen werden op 11 juni 1995 in de Alcântara-haven te Lissabon (Portugal) gelost en vervolgens per trein vervoerd naar Leixões, waar zij op 20 juni aankwamen en op het stationsemplacement werden opgeslagen. Nadat de Andrade op 24 juli een verlenging van de termijn voor de aanwijzing van een douanebestemming met vijfenveertig dagen had verkregen, werden de goederen op 3 augustus overgebracht naar het entrepot van de Serviço Português de Contentores (Portugese containerdienst; hierna: „SPC") te São Mamede de Infesta, en op 15 september bij de douane te Leixões aangegeven voor opslag in het douane-entrepot. Zij bleven in het entrepot van de SPC tot de aanvaarding van de aangiften voor het vrije verkeer en tot verbruik van de goederen. Deze aanvaarding vond respectievelijk plaats op 19 september 1995 voor drie paletten, op 9 oktober 1995 voor één palet, op 19 oktober 1995 voor een ander palet en op 2 januari 1996 voor de twee resterende paletten. De douane te Leixões heeft daarbij heffingen van in totaal 3 473 724 PTE aan douane- en zegelrechten en BTW opgelegd en geïnd.

6 Nadat die goederen reeds in het vrije verkeer en in de handel waren gebracht, leidde het douanekantoor te Leixões op 9 mei 1996 de procedure wegens termijnoverschrijding in, op grond dat de goederen reeds op 11 juni 1995 op het nationale grondgebied waren binnengekomen. Op 22 januari 1997 werd de Andrade door het betrokken kantoor verzocht om betaling binnen tien dagen van een douaneschuld van 905 483 PTE, zegelrecht en BTW inbegrepen; hieraan werd op 3 februari 1997 gevolg gegeven.

7 Daarop stelde de Andrade bij het Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto beroep in tot nietigverklaring van het besluit tot vaststelling van het bedrag van 905 483 PTE en tot invordering ervan, vermeerderd met de intresten tot de volledige terugbetaling. Tot staving van dit beroep voerde hij met name aan, dat het gevorderde bedrag niets te maken had met de kosten van opslag door de douane en een onevenredige sanctie was, aangezien de vaststelling van dat bedrag niet afhing van de handelwijze van de eigenaar van de goederen maar van de waarde ervan.

8 Van oordeel dat de beslechting van het geding afhing van de uitlegging van het gemeenschapsrecht, heeft het Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Is de supra beschreven nationale administratieve douaneregeling, volgens welke de procedure inzake niet binnen de termijn ingeklaarde goederen (verkoop) automatisch en zonder voorafgaande kennisgeving wordt toegepast op goederen ten aanzien waarvan de gestelde termijnen zijn overschreden, verenigbaar met artikel 53 van het communautair douanewetboek, in het bijzonder met lid 1 ervan?

2) Kan de nationale administratieve douaneregeling, voor zover deze als enige (zoals gezegd automatisch) door de nationale douaneautoriteiten te nemen maatregel voorziet in de inleiding van de procedure inzake niet binnen de termijn ingeklaarde goederen, die enkel is gericht op de verkoop van de

goederen, worden beschouwd als een onevenredige maatregel waardoor de rechten van de verdediging van de belastingplichtigen worden geschonden en het vrije handelsverkeer wordt belemmerd, te meer daar het om een automatische maatregel gaat, die onmiddellijk vanaf de eerste dag na afloop van de wettelijke opslagtermijn kan worden toegepast, zonder dat de importeur daarvan zelfs maar wordt verwittigd of in kennis gesteld?

3) Maakt de nationale administratieve douaneregeling, voor zover zij in de bedoelde gevallen voorziet in de onmiddellijke ‚verkoop' van de goederen zonder voorafgaande kennisgeving, inbreuk op artikel 6, lid 3, van het communautair douanewetboek?

4) Maakt de nationale administratieve douaneregeling, voor zover in de in de artikelen 638 e.v. van het Portugese douanereglement bedoelde procedure inzake niet binnen de termijn ingeklaarde goederen geen verplichting tot kennisgeving is opgenomen, inbreuk op artikel 243 van het communautair douanewetboek?

5) Indien de in artikel 638 e.v. van het Portugese douanereglement bedoelde heffing op niet binnen de termijn ingeklaarde goederen (in overeenstemming met de nationale rechtspraak) als een procedurele administratieve sanctie moet worden beschouwd, kan daarover dan BTW worden geheven?

6) In het in de vijfde vraag bedoelde geval (dat die heffing een administratieve sanctie is), kan het feit dat die heffing ‚ad valorem' (objectief) wordt berekend, zonder enige verwijzing naar de onregelmatige handelwijze van de betrokkene of naar de door de douaneautoriteiten werkelijk gemaakte kosten voor het nemen van voorzorgsmaatregelen ter zake van controle of opslag of anderszins, dan worden beschouwd als een schending van het evenredigheidsbeginsel?

7) Gesteld evenwel dat de bedoelde heffing geen sanctie is, maar integendeel betrekking heeft op een dienstverrichting vanwege de douaneautoriteiten, is de heffing van BTW dan gerechtvaardigd?"

De eerste vraag

9 Met de eerste vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen, of artikel 53 van het douanewetboek in de weg staat aan de automatische toepassing, zonder voorafgaande kennisgeving, van een procedure als door de Portugese regeling ingesteld, die voorziet in de verkoop van de goederen ten aanzien waarvan de voor de aangifte voor het vrije verkeer of voor de aanvraag van een andere douanebestemming vastgestelde wettelijke termijnen zijn verstreken (hierna: „niet tijdig ingeklaarde goederen").

10 Volgens de Andrade staat artikel 53 eraan in de weg, dat de procedure tot verkoop van de niet tijdig ingeklaarde goederen automatisch, zonder kennisgeving aan de betrokkene, wordt ingeleid. De Portugese regering en de Commissie stellen daarentegen, dat deze bepaling zich niet tegen de automatische toepassing van een dergelijke procedure verzet.

11 Dienaangaande kan worden volstaan met vast te stellen dat artikel 53 van het douanewetboek uitdrukkelijk bepaalt, dat de douaneautoriteiten onverwijld alle nodige maatregelen nemen, met inbegrip van de verkoop van de goederen, om de situatie te regelen van goederen ten aanzien waarvan niet binnen de gestelde termijnen een begin is gemaakt met de formaliteiten. Deze bepaling verplicht de genoemde autoriteiten dus om de nodige maatregelen te nemen, doch laat hun de keuze van de maatregelen en noemt de verkoop van de goederen als een van de mogelijkheden.

12 Welnu, zoals in punt 4 van dit arrest is opgemerkt, voorziet de Portugese regeling in een procedure inzake de verkoop van de goederen wanneer de termijnen zijn

verstreken. De betrokkenen kunnen een einde stellen aan deze procedure mits zij alle verschuldigde heffingen en belastingen betalen, vermeerderd met een percentage van de waarde van de goederen.

13 Op de eerste vraag dient dus te worden geantwoord, dat artikel 53 van het douanewetboek niet in de weg staat aan de automatische toepassing, zonder voorafgaande kennisgeving, van een procedure als ingesteld door de Portugese regeling, die voorziet in de verkoop van de niet tijdig ingeklaarde goederen.

De tweede en de zesde vraag

14 Met de tweede en de zesde vraag, die samen kunnen worden behandeld, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of de automatische toepassing van een procedure inzake de verkoop van de niet tijdig ingeklaarde goederen of de heffing van een extra ad-valoremrecht voor de regularisatie van de situatie van die goederen, strijdig is met het evenredigheidsbeginsel.

15 Volgens de Andrade biedt de instelling door de Portugese autoriteiten, als enige maatregel tot regularisering van de situatie van goederen waarvoor de termijn verstreken is, van een verkoopprocedure die tot gevolg kan hebben dat de Staat zich de goederen toeëigent, en wordt toegepast zonder dat de betrokkene daarvan op de hoogte wordt gebracht, niet de mogelijkheid om na te gaan of deze maatregel noodzakelijk is ter bereiking van het nagestreefde doel, zodat zij niet voldoet aan het evenredigheidsbeginsel. Hetzelfde geldt volgens hem voor het extra bedrag voor de regularisatie, dat niet zou mogen afhangen van de douanewaarde van de betrokken goederen, maar zou moeten worden vastgesteld volgens een schaal die rekening houdt met de concrete zwaarte en de gevolgen van de gepleegde inbreuk, en met de noodzaak om termijnoverschrijdingen te voorkomen.

16 De Portugese regering is daarentegen van mening, dat deze verplichting om een bepaald percentage van de waarde van de goederen te betalen, bedoeld is ter bevordering van de nakoming van de termijnen, en een alternatief voor de verkoop is. Volgens haar zijn de aldus in de nationale regeling vastgestelde maatregelen evenwichtig en in overeenstemming met het evenredigheidsbeginsel.

17 De Commissie stelt dat de Portugese procedure, voor zover zij inzake niet tijdig ingeklaarde goederen een onweerlegbaar en onder alle omstandigheden geldend vermoeden schept dat de verkoop van de goederen noodzakelijk is, niet evenredig is aan de aard van de inbreuk die zij wil bestraffen en aan de belangen die zij wil beschermen. Omtrent de op de waarde van de goederen gebaseerde regularisatieheffing is de Commissie evenwel van mening, dat het loutere feit dat een administratieve sanctie ad valorem wordt opgelegd, op zich nog geen schending van het evenredigheidsbeginsel inhoudt.

18 De gemeenschapsregeling kent geen specifieke administratieve sanctie in geval van niet-nakoming van de termijnen voor de aangifte voor het vrije verkeer of voor de aanvraag van een andere douanebestemming. Zoals in punt 11 van het onderhavige arrest is vastgesteld, wordt het evenwel aan de douaneautoriteiten overgelaten om alle nodige maatregelen te nemen, verkoop inbegrepen, om de situatie te regelen van goederen waarvoor de termijn verstreken is.

19 Volgens vaste rechtspraak, zoals in herinnering is gebracht in punt 20 van het arrest van 26 oktober 1995, Siesse (C-36/94, Jurispr. blz. I-3573), zijn de lidstaten, wanneer een gemeenschapsregeling geen specifieke sanctie stelt op de overtreding van de bepalingen ervan, of daarvoor verwijst naar nationale bepalingen, ingevolge artikel 5 EG-Verdrag (thans artikel 10 EG) gehouden alle passende maatregelen te nemen om de doeltreffende toepassing van het gemeenschapsrecht te verzekeren. Daartoe dienen de lidstaten erop toe te zien, dat overtredingen van het gemeenschapsrecht onder gelijke materiële en formele voorwaarden worden bestraft als vergelijkbare en even ernstige overtredingen

van het nationale recht. Zij zijn daarbij weliswaar vrij in hun keuze van de op te leggen sancties, doch deze moeten hoe dan ook doeltreffend, evenredig en afschrikkend zijn.

20 Inzake douaneovertredingen heeft het Hof gepreciseerd, dat nu de gemeenschapswetgeving op dit gebied niet is geharmoniseerd, de lidstaten bevoegd zijn de sancties te kiezen die hun passend voorkomen. Zij moeten deze bevoegdheid echter uitoefenen met eerbiediging van het gemeenschapsrecht en de algemene beginselen daarvan, en dus ook met eerbiediging van het evenredigheidsbeginsel (zie arrest Siesse, reeds aangehaald, punt 21).

21 Uit de bepalingen van de Portugese douaneregeling blijkt dat, ook al worden de goederen bij overschrijding van de termijnen normaal door de douanekantoren verkocht, de eigenaren deze goederen nog kunnen inklaren mits zij een extra bedrag betalen dat gelijk is aan een bepaald percentage van de waarde. Anders dan de Andrade en de Commissie stellen, is de verkoop van de goederen dus niet de enige maatregel die is vastgesteld om de situatie te regelen van goederen waarvoor de termijn is verstreken. Bedoelde regeling kan dus niet als onevenredig worden beschouwd op de enkele grond dat zij alleen in die maatregel zou voorzien.

22 Zoals het Hof in punt 22 van het reeds aangehaalde arrest Siesse heeft vastgesteld, is het doel van een recht als de in het hoofdgeding aan de orde zijnde extra heffing, die is bedoeld als sanctie tegen marktdeelnemers die de voorgeschreven formaliteiten en termijnen niet in acht hebben genomen, niet in strijd met het gemeenschapsrecht. Bij ontbreken van een dergelijke maatregel zou de niet-inachtneming van de voorgeschreven formaliteiten immers uiteindelijk geen enkele consequentie hebben voor de marktdeelnemer die zijn situatie na afloop van die termijn nog mag regelen. De opgelegde sanctie is dus bedoeld om de marktdeelnemers ertoe te bewegen binnen de voorgeschreven termijnen te handelen.

23 Dat de regeling van de situatie van de goederen afhankelijk wordt gesteld van de betaling van een aldus bij wijze van sanctie opgelegde heffing, is evenmin in strijd

met het gemeenschapsrecht. Een dergelijk vereiste is immers niet meer dan een voorzorgsmaatregel om te verzekeren dat het desbetreffende recht inderdaad wordt betaald (zie arrest Siesse, reeds aangehaald, punt 23).

24 Wat de hoogte van de sanctie betreft, is van belang dat deze overeenkomstig de hierboven aangehaalde rechtspraak wordt vastgesteld met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel en onder de voorwaarden die in het nationale recht voor vergelijkbare en even ernstige overtredingen gelden. Zoals het Hof in punt 24 van het reeds aangehaalde arrest Siesse heeft vastgesteld, staat het aan de nationale rechter om te beoordelen, of het in de Portugese regeling voorgeschreven recht van 5 % van de waarde van de niet tijdig ingeklaarde goederen in overeenstemming is met deze beginselen.

25 Op de tweede en de zesde vraag dient derhalve te worden geantwoord, dat de toepassing van een procedure die voorziet in de verkoop van de niet tijdig ingeklaarde goederen, of in de heffing van een extra ad-valoremrecht voor de regularisatie van de situatie van die goederen, op zich niet strijdig is met het evenredigheidsbeginsel. Het staat aan de nationale rechter om te beoordelen, of het in het onderhavige geval geheven extra recht in overeenstemming is met dat beginsel.

De derde en de vierde vraag

26 Met zijn derde en vierde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of de artikelen 6, lid 3, en 243 van het douanewetboek niet in de weg staan aan de toepassing van een procedure als in het hoofdgeding aan de orde, die niet voorziet in enige voorafgaande kennisgeving aan de betrokkenen.

27 Volgens de Andrade volgt uit artikel 4, punt 5, in samenhang met artikel 6, lid 3, van het douanewetboek, dat de toepassing door de douane van een procedure tot

verkoop van de goederen als in het hoofdgeding aan de orde, een beschikking is die met redenen dient te worden omkleed en ter kennis van de betrokkene dient te worden gebracht. Verder is deze procedure volgens hem strijdig met artikel 243 van het douanewetboek, dat voorziet in een recht van beroep tegen beschikkingen van de douaneautoriteiten.

28 Volgens de Portugese regering daarentegen wordt de aanzet tot de procedure inzake de verkoop van de goederen waarvoor de termijn is overschreden, niet gegeven door een beschikking van de administratieve autoriteiten, maar is zulks het bij wet voorgeschreven gevolg van de niet-inachtneming van de termijn. Deze situatie valt volgens haar dus niet onder artikel 6, lid 3, van het douanewetboek, volgens hetwelk beschikkingen waarbij verzoeken worden afgewezen of die ongunstige gevolgen hebben voor de personen tot wie zij zijn gericht, door de douaneautoriteiten met redenen moeten worden omkleed. Verder voorziet artikel 243 enkel in een recht van beroep tegen beschikkingen van de douaneautoriteiten. Overigens is daarin gepreciseerd, dat de betrokkenen gedurende de gehele procedure en bij de beëindiging ervan over verschillende beroepsmogelijkheden beschikken, ook, zoals in casu het geval was, tegen het besluit tot vaststelling van het voor de regularisatie van de goederen gevorderde bedrag.

29 Volgens de Commissie eist het douanewetboek enkel een schriftelijke beschikking indien een schriftelijk verzoek is ingediend, en heeft artikel 6 ervan enkel betrekking op de beschikkingen die tot een specifiek persoon zijn gericht. Welnu, de beschikkingen kunnen goederen betreffen waarvan de eigenaar onbekend is. Daartegenover staat, dat de Portugese procedure geen verplichting tot kennisgeving vóór de verkoop oplegt, zelfs niet wanneer de douane de eigenaar of de invoerder kent, zodat deze volgens de Commissie het door artikel 243 van het douanewetboek gewaarborgde beroepsrecht niet kan uitoefenen.

30 Volgens artikel 6, lid 3, van het douanewetboek „worden de schriftelijk genomen beschikkingen waarbij verzoeken niet worden ingewilligd of die ongunstige

gevolgen hebben voor de personen tot wie zij zijn gericht, door de douaneautoriteiten met redenen omkleed. In deze beschikkingen dient melding te worden gemaakt van de mogelijkheid tot beroep als bedoeld in artikel 243." Volgens artikel 243, lid 1, eerste alinea, „heeft iedere persoon het recht beroep in te stellen tegen beschikkingen van de douaneautoriteiten die betrekking hebben op de toepassing van de douanewetgeving en die hem rechtstreeks en individueel raken".

31 In de eerste plaats geldt de uit artikel 6, lid 3, van het douanewetboek voortvloeiende motiveringsplicht enkel voor schriftelijk vastgestelde negatieve beschikkingen die een antwoord op een verzoek bevatten of tot een specifieke persoon zijn gericht. Dienaangaande volstaat de vaststelling, dat aan de verkoopprocedure in casu geen schriftelijke beschikking is voorafgegaan en dat de douane ingevolge artikel 53 van het douanewetboek, zoals is aangegeven in het antwoord op de eerste vraag, een dergelijke schriftelijke beschikking niet behoefde te geven alvorens die procedure in te leiden.

32 Wat in de tweede plaats het in artikel 243 van het douanewetboek verleende beroepsrecht betreft, kan worden volstaan met vast te stellen, dat dit recht tijdens verschillende fasen van de procedure kan worden uitgeoefend, in het bijzonder wanneer de goederen onder de regeling van de openbare verkoop worden geplaatst, of, zoals in casu het geval was, na ontvangst van het besluit tot vaststelling van het voor de regularisatie van de situatie van de goederen verschuldigde bedrag.

33 Op de derde en de vierde vraag dient derhalve te worden geantwoord, dat de artikelen 6, lid 3, en 243 van het douanewetboek niet in de weg staan aan de toepassing van een procedure als in het hoofdgeding aan de orde, die niet voorziet in enige voorafgaande kennisgeving aan de betrokkenen.

De vijfde en de zevende vraag

34 Met de vijfde en de zevende vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen, of over de in het hoofdgeding aan de orde zijnde extra heffing, al naargelang deze al dan niet een sanctie is, BTW kan worden geheven.

35 De Andrade, de Portugese regering en de Commissie zijn van mening, dat de extra heffing die in geval van niet-inachtneming van de in artikel 49 van het douanewetboek gestelde termijn wordt opgelegd, geen verband houdt met enige dienstverrichting, en dus niet aan BTW kan worden onderworpen.

36 Volgens artikel 2 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), zijn aan BTW onderworpen: de leveringen van goederen en de diensten welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, alsook de invoer van goederen.

37 Zoals in punt 22 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht, is een recht als de bestreden extra heffing bedoeld als sanctie tegen marktdeelnemers die de voorgeschreven formaliteiten en termijnen niet in acht hebben genomen. Het gaat dus om een sanctie en niet om een tegenprestatie voor een levering van goederen, een dienstverrichting of de invoer van goederen. Een dergelijke sanctie kan naar haar aard niet aan BTW worden onderworpen.

38 Op de vijfde en de zevende vraag dient derhalve te worden geantwoord, dat een extra heffing die is bedoeld als sanctie voor de niet-inachtneming van douaneformaliteiten, niet aan BTW is onderworpen.

Kosten

39 De kosten door de Portugese regering en de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

uitspraak doende op de door het Tribunal Fiscal Aduaneiro do Porto bij beschikking van 11 mei 1999 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) **Artikel 53 van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek staat niet in de weg aan de automatische toepassing, zonder voorafgaande kennisgeving, van een procedure als ingesteld door de Portugese regeling, die voorziet in de verkoop van de goederen ten aanzien waarvan de wettelijke termijnen die zijn vastgesteld voor de aangifte voor het vrije verkeer of de aanvraag van een andere douanebestemming, zijn verstreken.**

2) **De toepassing van een procedure die voorziet in de verkoop van die goederen, of in de heffing van een extra ad-valoremrecht voor de regularisatie van de**

situatie van die goederen, is op zich niet strijdig met het evenredigheidsbeginsel. Het staat aan de nationale rechter om te beoordelen, of het in het onderhavige geval geheven extra recht in overeenstemming is met dat beginsel.

3) De artikelen 6, lid 3, en 243 van verordening nr. 2913/92 staan niet in de weg aan de toepassing van een procedure als in het hoofdgeding aan de orde, die niet voorziet in enige voorafgaande kennisgeving aan de betrokkenen.

4) Een extra heffing, die bedoeld is als sanctie voor de niet-inachtneming van douaneformaliteiten, kan niet aan de belasting over de toegevoegde waarde worden onderworpen.

Gulmann Skouris Puissochet

Schintgen Macken

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 7 december 2000.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

C. Gulmann