ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)

10 juni 2021 *

„Prejudiciële verwijzing – Algemene regeling inzake accijns – Richtlijn 2008/118/EG – Artikel 33, lid 3 – In een lidstaat ‚tot verbruik uitgeslagen' goederen die in een andere lidstaat voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden – Persoon die gehouden is tot voldoening van de over deze goederen verschuldigd geworden accijns – Persoon die de voor levering in een andere lidstaat bestemde goederen voorhanden heeft – Vervoerder van de goederen"

In zaak C-279/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Court of Appeal (England and Wales) (Civil Division) (hoogste rechter in burgerlijke zaken in Engeland en Wales, Verenigd Koninkrijk) bij beslissing van 19 maart 2019, ingekomen bij het Hof op 3 april 2019, in de procedure

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

tegen

WR,

wijst

HET HOF (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: M. Vilaras, kamerpresident, N. Piçarra (rapporteur), D. Šváby, S. Rodin en K. Jürimäe, rechters,

advocaat-generaal: E. Tanchev,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– WR, vertegenwoordigd door S. Panesar, solicitor, en D. Bedenham, barrister,

* Procestaal: Engels.

– de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door S. Brandon als gemachtigde, alsmede door J. Simor, QC, en E. Mitrophanous, barrister,

– de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door A. Collabolletta, avvocato dello Stato,

– de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. K. Bulterman, J. Langer en J. Hoogveld als gemachtigden,

– de Europese Commissie, aanvankelijk vertegenwoordigd door R. Lyal en C. Perrin, vervolgens door C. Perrin, als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 21 januari 2021,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/EEG (PB 2009, L 9, blz. 12).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (belasting- en douanedienst, Verenigd Koninkrijk) en WR over de rechtmatigheid van een tot WR gerichte heffingsaanslag voor de betaling van de verschuldigd geworden accijns over de goederen die hij naar het Verenigd Koninkrijk heeft vervoerd zonder dat er voor deze goederen een geldig administratief document bestond waaruit bleek dat die overbrenging plaatsvond onder een accijnsschorsingsregeling.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 De overwegingen 2 en 8 van richtlijn 2008/118 luiden:

„(2) Ter wille van de goede werking van de interne markt moeten de voorwaarden waaronder accijns wordt geheven op de goederen die [vallen] onder 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 (PB 1992, L 76, blz. 1)] [...], hierna ‚accijnsgoederen' genoemd, geharmoniseerd blijven.

[...]

(8) Aangezien het voor de goede werking van de interne markt noodzakelijk blijft dat het concept ‚accijns' en de omstandigheden waarin deze verschuldigd wordt, in alle lidstaten dezelfde zijn, moet op [Unieniveau] worden verduidelijkt wanneer accijnsgoederen tot verbruik worden uitgeslagen en wie de tot voldoening van de accijns gehouden persoon is."

4 In artikel 1, lid 1, onder b), van deze richtlijn staat te lezen:

„Bij deze richtlijn wordt de algemene regeling vastgesteld ter zake van de directe of indirecte heffing van accijns op het verbruik van de volgende goederen […]:

[…]

b) alcohol en alcoholhoudende dranken vallende onder de richtlijnen 92/83/EEG [van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (PB 1992, L 316, blz. 21)] en 92/84/EEG [van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de onderlinge aanpassing van de accijnstarieven op alcohol en alcoholhoudende dranken (PB 1992, L 316, blz. 29)]".

5 Artikel 4 van richtlijn 2008/118 bepaalt:

„In deze richtlijn en de desbetreffende uitvoeringsmaatregelen wordt verstaan onder:

[…]

7. ‚accijnsschorsingsregeling': belastingregeling die geldt voor het onder schorsing van accijns produceren, verwerken, voorhanden hebben en overbrengen van niet onder een douaneschorsingsregeling geplaatste accijnsgoederen;

[…]

11. ‚belastingentrepot': iedere plaats waar de erkende entrepothouder bij de bedrijfsuitoefening accijnsgoederen onder een accijnsschorsingsregeling produceert, verwerkt, voorhanden heeft, ontvangt of verzendt, zulks onder bepaalde voorwaarden die zijn vastgesteld door de bevoegde autoriteiten van de lidstaat waar dit belastingentrepot gelegen is."

6 Hoofdstuk II („Verschuldigdheid, teruggaaf, vrijstelling van accijns") van richtlijn 2008/118 bevat een afdeling 1, met als opschrift „Tijdstip en plaats van verschuldigdheid". Van deze afdeling maakt artikel 7 deel uit en daarin is het volgende bepaald:

„1. De accijns wordt verschuldigd op het tijdstip en in de lidstaat van de uitslag tot verbruik.

2. Voor de toepassing van deze richtlijn wordt onder uitslag tot verbruik verstaan:

a) het aan een accijnsschorsingsregeling onttrekken, daaronder begrepen het onregelmatig onttrekken, van accijnsgoederen;

b) het voorhanden hebben van een accijnsgoed buiten een accijnsschorsingsregeling wanneer over dat goed geen accijns is geheven overeenkomstig de toepasselijke bepalingen van het [Unierecht] en de nationale wetgeving;

[…]"

7 In artikel 8 van die richtlijn staat te lezen:

„1. De tot voldoening van de verschuldigd geworden accijns gehouden persoon is:

a) met betrekking tot het aan een accijnsschorsingsregeling onttrekken als bedoeld in artikel 7, lid 2, onder a):

[...]

ii) in geval van een onregelmatigheid tijdens een overbrenging van accijnsgoederen onder een accijnsschorsingsregeling in de zin van artikel 10, leden 1, 2 en 4: de erkende entrepothouder, de geregistreerde afzender of enig andere persoon die de in artikel 18, leden 1 en 2, bedoelde zekerheid heeft gesteld en alle personen die bij de onregelmatige onttrekking betrokken zijn geweest terwijl zij wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat het onttrekken op onregelmatige wijze geschiedde;

b) met betrekking tot het voorhanden hebben van accijnsgoederen als bedoeld in artikel 7, lid 2, onder b): de persoon die de accijnsgoederen voorhanden heeft en enig ander persoon die bij het voorhanden hebben ervan betrokken is;

[...]

2. Indien er voor eenzelfde accijnsschuld verscheidene schuldenaren zijn, zijn zij hoofdelijk tot betaling van deze schuld gehouden."

8 Hoofdstuk IV („Overbrenging van accijnsgoederen onder schorsing van accijns") van richtlijn 2008/118 bevat een afdeling 1. Van deze afdeling – die als opschrift „Algemene bepalingen" draagt – maakt artikel 17 deel uit. In lid 1 daarvan is bepaald:

„Accijnsgoederen kunnen, ook indien zij via een derde land of een derdelandsgebied worden overgebracht, binnen het grondgebied van de [Unie] onder een accijnsschorsingsregeling worden overgebracht:

a) van een belastingentrepot naar:
i) een ander belastingentrepot;

[...]

[...]"

9 Datzelfde hoofdstuk bevat een afdeling 2. Van deze afdeling, met als opschrift „Procedure voor overbrengingen van accijnsgoederen onder schorsing van accijns", maakt artikel 21 deel uit en daarin staat het volgende te lezen:

„1. Accijnsgoederen worden uitsluitend als overgebracht onder een accijnsschorsingsregeling aangemerkt indien de overbrenging geschiedt onder dekking van een elektronisch administratief document dat is opgesteld overeenkomstig de leden 2 en 3.

2. Voor de toepassing van lid 1 van dit artikel dient de afzender een voorlopig elektronisch administratief document in bij de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van verzending met behulp van het in beschikking nr. 1152/2003/EG [van het Europees Parlement en de Raad van 16 juni 2003 betreffende geautomatiseerde verwerking van gegevens inzake het verkeer van en de

controle op accijnsgoederen (PB 2003, L 162, blz. 5)], artikel 1, bedoelde geautomatiseerd systeem [...].

3. De bevoegde autoriteiten van de [lidstaat] van verzending verrichten een elektronische controle van de gegevens in het voorlopig elektronisch administratief document.

Indien de gegevens niet in orde zijn bevonden, wordt de afzender daarvan onverwijld in kennis gesteld.

Indien de gegevens in orde zijn bevonden, kennen de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van verzending aan het document een unieke administratieve referentiecode toe en verstrekken zij deze aan de afzender.

[...]"

10 Hoofdstuk V („Overbrenging van accijnsgoederen en accijnsheffing na uitslag tot verbruik") van richtlijn 2008/118 bevat een afdeling 2. Van deze afdeling, die als opschrift „Voorhanden hebben in een andere lidstaat" draagt, maakt artikel 33 deel uit. Daarin is bepaald:

„1. Onverminderd artikel 36, lid 1, zijn accijnsgoederen die, nadat zij reeds in een lidstaat tot verbruik zijn uitgeslagen, voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden in een andere lidstaat om er te worden geleverd of gebruikt, aan accijns onderworpen en wordt de accijns verschuldigd in die andere lidstaat.

Voor de toepassing van dit artikel wordt onder ‚voor commerciële doeleinden voorhanden hebben' verstaan het voorhanden hebben van accijnsgoederen door anderen dan particulieren of het voorhanden hebben door een particulier anders dan voor eigen behoeften van door hem vervoerde accijnsgoederen, overeenkomstig artikel 32.

[...]

3. De tot voldoening van de verschuldigd geworden accijns gehouden persoon is, naargelang de in lid 1 bedoelde gevallen, de persoon die de levering verricht, die de voor levering bestemde goederen voorhanden heeft of aan wie de goederen worden geleverd in de andere lidstaat.

4. Onverminderd artikel 38 worden in een lidstaat reeds tot verbruik uitgeslagen accijnsgoederen die binnen de [Unie] voor commerciële doeleinden worden overgebracht, niet geacht voor die doeleinden voorhanden te worden gehouden totdat zij de lidstaat van bestemming hebben bereikt, op voorwaarde dat de overbrenging geschiedt overeenkomstig de formaliteiten van artikel 34.

[...]"

Recht van het Verenigd Koninkrijk

11 Regulation 13 van de Excise Goods (Holding, Movement and Duty Point) Regulations 2010 [regeling van 2010 inzake accijnsgoederen (het voorhanden hebben, het overbrengen en het tijdstip waarop de accijns verschuldigd wordt); hierna: „regeling van 2010"] bepaalt in de leden 1 en 2:

„1. Over accijnsgoederen die, nadat zij reeds in een andere lidstaat tot verbruik zijn uitgeslagen, voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden in het Verenigd Koninkrijk om er te worden geleverd of gebruikt, wordt de accijns verschuldigd op het tijdstip waarop die goederen aldaar voor het eerst aldus voorhanden worden gehouden.

2. De tot voldoening van de accijns gehouden persoon is, naargelang de in lid 1 bedoelde gevallen, de persoon

(a) die de levering van de goederen verricht;

(b) die de voor levering bestemde goederen voorhanden heeft, of

(c) aan wie de goederen worden geleverd."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

12 Op 6 september 2013 hebben beambten van de UK Border Agency (grensagentschap van het Verenigd Koninkrijk; hierna: „UKBA") een door WR – een zelfstandige – bestuurde vrachtwagen tegengehouden bij aankomst in de haven van Dover (Verenigd Koninkrijk). De vrachtwagen was beladen met accijnsgoederen, te weten 26 paletten bier (hierna: „goederen in kwestie").

13 WR heeft de UKBA-beambten een „Cargo Movement Requirement"-vrachtbrief overhandigd die was opgesteld op basis van het op 19 mei 1956 te Genève ondertekende Verdrag betreffende de overeenkomst tot internationaal vervoer van goederen over de weg, zoals gewijzigd bij het protocol van 5 juli 1978 (hierna: „CMR-vrachtbrief"). In de CMR-vrachtbrief was vermeld dat de goederen in kwestie waren gedekt door een elektronisch administratief document met een administratieve referentiecode (hierna: „ARC"), zoals bedoeld in artikel 21 van richtlijn 2008/118. In de CMR-vrachtbrief werd tevens gepreciseerd dat de afzender een belastingentrepot in Duitsland was en dat de geadresseerde Seabrook Warehousing Ltd. was, een belastingentrepot in het Verenigd Koninkrijk.

14 Na raadpleging van het Excise Movement and Control System (systeem voor het toezicht op de overbrenging van accijnsgoederen; hierna: „EMCS") hebben de UKBA-beambten echter kunnen vaststellen dat de ARC op de CMR-vrachtbrief reeds was gebruikt bij een andere levering van bier voor hetzelfde belastingentrepot in het Verenigd Koninkrijk. Deze beambten waren dan ook van mening dat de goederen in kwestie niet onder een schorsingsregeling werden overgebracht, zodat de accijns over deze goederen verschuldigd was geworden bij aankomst van die goederen in het Verenigd Koninkrijk. Derhalve hebben de UKBA-beambten de goederen in kwestie en de vrachtwagen waarmee deze werden vervoerd, in beslag genomen.

15 De belasting- en douanedienst heeft WR vervolgens een heffingsaanslag voor de accijns ten belope van 22 779 pond sterling (GBP) (ongeveer 26 400 EUR) opgelegd op grond van Regulation 13, leden 1 en 2, van de regeling van 2010 (hierna: „litigieuze heffingsaanslag"), en hem een geldboete ten belope van 4 897,48 GBP (ongeveer 5 700 EUR) opgelegd op grond van de bepalingen van Schedule 41 bij de Finance Act 2008 (begrotingswet 2008).

16 De First-tier Tribunal (Tax Chamber) (belastingrechter in eerste aanleg, Verenigd Koninkrijk) heeft het door WR tegen de litigieuze heffingsaanslag en de geldboete ingestelde beroep toegewezen. Die rechter heeft geoordeeld dat WR niet medeplichtig was aan poging tot smokkel van de goederen in kwestie, ook al wist hij dat het ging om accijnsgoederen. Aangezien WR geen toegang had tot het EMCS, kon hij volgens diezelfde rechter op geen enkele manier nagaan of de ARC in de CMR-vrachtbrief reeds was gebruikt. Bovendien gaf niets in de documentatie waarover WR beschikte, aanleiding tot enige twijfel in dit verband. Daarbij komt dat WR niet de eigenaar van de vrachtwagen was en geen enkel recht of persoonlijk belang kon doen gelden met betrekking tot de goederen in kwestie. Zijn enige doelstelling bestond er namelijk in deze goederen tegen vergoeding op te halen en te leveren overeenkomstig de ontvangen instructies. Alleen de personen die de poging tot smokkel hadden georganiseerd, hadden de feitelijke en juridische beschikkingsmacht over de goederen in kwestie toen deze in beslag werden genomen. De First-tier Tribunal (Tax Chamber) heeft voorts geconstateerd dat WR de persoon die hem had opgedragen de goederen in kwestie te vervoeren, in kennis had gesteld van die inbeslagneming, dat de identiteit van de personen die achter de poging tot smokkel zaten, niet was vastgesteld, en dat de belasting- en douanedienst niet had getracht de identiteit van die personen of van de eigenaar van de vrachtwagen te achterhalen.

17 Derhalve heeft de First-tier Tribunal (Tax Chamber) – overeenkomstig de rechtspraak van de Court of Appeal (England & Wales) (hoogste rechter in Engeland en Wales, Verenigd Koninkrijk) – geoordeeld dat WR een „onschuldige actor" (*innocent agent*) was, zodat hij niet kon worden geacht de goederen in kwestie „voorhanden" te hebben gehad of te hebben „geleverd" in de zin van Regulation 13 van de regeling van 2010. Die rechter was tevens van oordeel dat de aansprakelijkstelling van WR ernstige vragen zou doen rijzen over de verenigbaarheid van deze aansprakelijkstelling met de doelstellingen van de toepasselijke wetgeving, aangezien WR niet daadwerkelijk of impliciet op de hoogte was van het feit dat hij fysiek in het bezit was van smokkelwaar. De First-tier Tribunal (Tax Chamber) heeft dan ook zowel de litigieuze heffingsaanslag als de aan WR opgelegde geldboete nietig verklaard.

18 De Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (belastingrechter in tweede aanleg, Verenigd Koninkrijk) heeft het door de belasting- en douanedienst tegen die beslissing houdende nietigverklaring ingestelde hoger beroep verworpen. Die rechter heeft in wezen geoordeeld dat de hoedanigheid van „onschuldige actor" tot gevolg heeft dat personen die niet daadwerkelijk of impliciet op de hoogte zijn van het feit dat over de door hen vervoerde goederen accijns had moeten worden betaald die evenwel niet is voldaan, van elke aansprakelijkheid bevrijd zijn. Volgens de Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) is het dan ook in strijd met zowel richtlijn 2008/118 als de nationale wettelijke regeling dat een „geheel onschuldige actor" aansprakelijk wordt gesteld voor de betaling van de ontdoken accijns.

19 De verwijzende rechter heeft de hogere voorziening die de belasting- en douanedienst had ingesteld tegen de beslissing van de Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) afgewezen wat de aan WR opgelegde geldboete betreft, maar betwijfelt of laatstgenoemde rechter – bezien vanuit het oogpunt van richtlijn 2008/118 – de nietigverklaring van de litigieuze heffingsaanslag op goede gronden heeft bevestigd.

20 In deze omstandigheden heeft de Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (hoogste rechter in burgerlijke zaken in Engeland en Wales, Verenigd Koninkrijk) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Is een persoon [...] die fysiek in het bezit is van accijnsgoederen op een tijdstip waarop over deze goederen accijns verschuldigd wordt in lidstaat B, tot voldoening van deze accijns gehouden overeenkomstig artikel 33, lid 3, van [richtlijn 2008/118] wanneer hij:
   a) geen juridisch of economisch belang had met betrekking tot de accijnsgoederen;
   b) de accijnsgoederen voor rekening van een ander tegen een vergoeding vervoerde tussen lidstaat A en lidstaat B, en
   c) wist dat de goederen waarvan hij in het bezit was accijnsgoederen waren, maar niet wist en geen reden had om te vermoeden dat over de goederen accijns verschuldigd was geworden in lidstaat B op of vóór het tijdstip waarop accijns verschuldigd werd?

2) Wordt de eerste vraag anders beantwoord indien de betrokken persoon [...] niet wist dat de goederen waarvan hij in het bezit was accijnsgoederen waren?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

21 Met zijn vragen, die gezamenlijk dienen te worden beantwoord, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 aldus moet worden uitgelegd dat een persoon die voor rekening van een ander accijnsgoederen vervoert naar een andere lidstaat en die fysiek in het bezit is van deze goederen op het tijdstip waarop de accijns daarover verschuldigd wordt, op grond van die bepaling gehouden is tot voldoening van deze accijns, ook al kan hij geen enkel recht of belang doen gelden met betrekking tot die goederen en weet hij niet dat het gaat om accijnsgoederen of – indien hij daar wel van op de hoogte is – weet hij niet dat de accijns over die goederen verschuldigd is geworden.

22 Artikel 33, lid 1, van richtlijn 2008/118 bepaalt dat wanneer accijnsgoederen, nadat zij reeds in een lidstaat tot verbruik zijn uitgeslagen, in een andere lidstaat voorhanden worden gehouden voor commerciële doeleinden – dat wil zeggen voorhanden worden gehouden door anderen dan particulieren of voorhanden worden gehouden door een particulier anders dan voor eigen behoeften, als het gaat om door deze particulier vervoerde accijnsgoederen – om in deze andere lidstaat te worden geleverd of gebruikt, de accijns verschuldigd wordt in laatstbedoelde lidstaat. Krachtens artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 is „de persoon die de levering verricht, die de voor levering bestemde goederen voorhanden heeft of aan wie de goederen worden geleverd in de andere lidstaat" gehouden tot voldoening van de accijns.

23 In richtlijn 2008/118 wordt geen definitie gegeven van het begrip persoon die accijnsgoederen „voorhanden heeft" in de zin van artikel 33, lid 3, van deze richtlijn, noch wordt in die richtlijn verwezen naar het recht van de lidstaten voor een definitie van dat begrip. Het is vaste rechtspraak dat zowel de eenvormige toepassing van het Unierecht als het gelijkheidsbeginsel vereist dat aan de bewoordingen van een Unierechtelijke bepaling die voor de vaststelling van haar betekenis en draagwijdte niet uitdrukkelijk refereert aan het recht van de lidstaten, in de regel in de gehele Unie een autonome en uniforme uitlegging wordt gegeven in overeenstemming met de gebruikelijke betekenis van de betreffende bewoordingen in het gewone spraakgebruik, waarbij rekening moet worden gehouden met de context waarin die bewoordingen worden

gebruikt en met de doelstellingen van de regeling waarvan zij deel uitmaken (zie in die zin arresten van 9 juli 2020, Santen, C-673/18, EU:C:2020:531, punt 41, en 16 juli 2020, AFMB e.a., C-610/18, EU:C:2020:565, punt 50 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

24 Het begrip persoon die goederen „voorhanden heeft" ziet in het gewone spraakgebruik op een persoon die deze goederen fysiek in zijn bezit heeft. In dit verband is het niet relevant of de betrokken persoon een recht of enig belang kan doen gelden met betrekking tot de goederen die hij voorhanden heeft.

25 Voorts wijst niets in de bewoordingen van artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 erop dat de vaststelling dat iemand tot voldoening van de accijns gehouden is omdat hij de persoon is „die de voor levering bestemde goederen voorhanden heeft", afhangt van de voorwaarde dat de betrokkene weet of redelijkerwijs had behoren te weten dat op grond van die bepaling de accijns verschuldigd wordt.

26 Deze letterlijke uitlegging vindt steun in de opzet van richtlijn 2008/118.

27 Volgens artikel 7, lid 1 en lid 2, onder b), van deze richtlijn wordt de accijns namelijk verschuldigd op het tijdstip en in de lidstaat van de „uitslag tot verbruik". Het begrip „uitslag tot verbruik" wordt gedefinieerd als het voorhanden hebben van een accijnsgoed buiten een accijnsschorsingsregeling, zonder dat accijns is geheven. In een dergelijk geval is de tot voldoening van de accijns gehouden persoon volgens artikel 8, lid 1, onder b), van die richtlijn „de persoon die de accijnsgoederen voorhanden heeft en enig ander persoon die bij het voorhanden hebben ervan betrokken is".

28 Net zoals artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 bevat artikel 8, lid 1, onder b), van deze richtlijn geen uitdrukkelijke definitie van het begrip „voorhanden hebben" en vereist het niet dat de betrokken persoon een recht of enig belang kan doen gelden met betrekking tot de goederen die hij voorhanden heeft, noch dat hij weet of redelijkerwijs had behoren te weten dat op grond van die bepaling de accijns verschuldigd wordt.

29 Ten aanzien van een situatie die verschilt van die waarnaar wordt verwezen in artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 – te weten een geval waarin er sprake is van een onregelmatigheid tijdens een overbrenging van accijnsgoederen onder een accijnsschorsingsregeling in de zin van artikel 4, punt 7, van deze richtlijn – bepaalt artikel 8, lid 1, onder a), ii), van die richtlijn daarentegen dat alle personen die bij de onregelmatige onttrekking van die goederen aan de accijnsschorsingsregeling betrokken zijn geweest terwijl zij bovendien „wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat het onttrekken op onregelmatige wijze geschiedde", gehouden zijn tot voldoening van de accijns. Deze tweede voorwaarde, die neerkomt op het vereiste van een element van opzet, is door de Uniewetgever niet opgenomen in artikel 33, lid 3, en overigens evenmin in artikel 8, lid 1, onder b), van die richtlijn (zie naar analogie arrest van 17 oktober 2019, Comida paralela 12, C-579/18, EU:C:2019:875, punt 39).

30 Hieruit volgt dat in de gevallen waarin de Uniewetgever in richtlijn 2008/118 wenste dat er bij de vaststelling van de persoon die tot voldoening van de accijns gehouden is, rekening wordt gehouden met een element van opzet, hij in die richtlijn een uitdrukkelijke bepaling in die zin heeft opgenomen.

31 Bovendien zou een uitlegging waarbij enkel een persoon die weet of redelijkerwijs had behoren te weten dat de accijns verschuldigd wordt, een tot voldoening van de accijns gehouden persoon is omdat hij de persoon is „die de voor levering bestemde goederen voorhanden heeft" in de zin van

artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118, niet stroken met de doelstellingen van richtlijn 2008/118, waaronder de bestrijding van fraude, belastingontwijking en eventueel misbruik (zie in die zin arrest van 29 juni 2017, Commissie/Portugal, C-126/15, EU:C:2017:504, punt 59).

32 Zoals in artikel 1, lid 1, van richtlijn 2008/118 is bepaald, wordt bij deze richtlijn namelijk de algemene regeling vastgesteld ter zake van de directe of indirecte heffing van accijns op het verbruik van de in dat artikel opgesomde goederen, en dit met name opdat – zoals blijkt uit de overwegingen 2 en 8 van die richtlijn – de voorwaarden waaronder accijns verschuldigd wordt, in alle lidstaten dezelfde zijn en de overeenkomstige belastingschuld daadwerkelijk wordt geïnd (zie naar analogie arrest van 5 april 2001, Van de Water, C-325/99, EU:C:2001:201, punten 39 en 41).

33 In dit verband heeft de Uniewetgever – zoals de advocaat-generaal in punt 29 van zijn conclusie heeft opgemerkt – in artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 een ruime omschrijving willen geven van de categorie van personen die tot voldoening van de accijns gehouden zijn wanneer accijnsgoederen worden overgebracht die reeds in een lidstaat „tot verbruik zijn uitgeslagen" en die voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden in een andere lidstaat om er te worden geleverd of gebruikt, zodat de inning van de betreffende accijns zoveel mogelijk wordt gewaarborgd.

34 De oplegging van een aanvullende voorwaarde die inhoudt dat de persoon „die de voor levering bestemde goederen voorhanden heeft" in de zin van artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 weet of redelijkerwijs had behoren te weten dat de accijns verschuldigd wordt, zou het in de praktijk moeilijk maken om deze accijns te innen bij de persoon met wie de bevoegde nationale autoriteiten rechtstreeks contact hebben en die vaak de enige persoon is van wie deze autoriteiten in de praktijk betaling van die accijns kunnen eisen.

35 Deze uitlegging van artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 doet niet af aan de mogelijkheid die het nationale recht eventueel biedt aan de persoon die op grond van die bepaling verschuldigd geworden accijns heeft voldaan, om een regresvordering in te stellen tegen een andere tot voldoening van die accijns gehouden persoon (zie naar analogie arrest van 17 oktober 2019, Comida paralela 12, C-579/18, EU:C:2019:875, punt 44).

36 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vragen te worden geantwoord dat artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118 aldus moet worden uitgelegd dat een persoon die voor rekening van een ander accijnsgoederen vervoert naar een andere lidstaat en die fysiek in het bezit is van deze goederen op het tijdstip waarop de accijns daarover verschuldigd wordt, op grond van die bepaling gehouden is tot voldoening van deze accijns, ook al kan hij geen enkel recht of belang doen gelden met betrekking tot die goederen en weet hij niet dat het gaat om accijnsgoederen of – indien hij daar wel van op de hoogte is – weet hij niet dat de accijns over die goederen verschuldigd is geworden.

Kosten

37 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Vierde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118/EG van de Raad van 16 december 2008 houdende een algemene regeling inzake accijns en houdende intrekking van richtlijn 92/12/EEG moet aldus worden uitgelegd dat een persoon die voor rekening van een ander accijnsgoederen vervoert naar een andere lidstaat en die fysiek in het bezit is van deze goederen op het tijdstip waarop de accijns daarover verschuldigd wordt, op grond van die bepaling gehouden is tot voldoening van deze accijns, ook al kan hij geen enkel recht of belang doen gelden met betrekking tot die goederen en weet hij niet dat het gaat om accijnsgoederen of – indien hij daar wel van op de hoogte is – weet hij niet dat de accijns over die goederen verschuldigd is geworden.

ondertekeningen