ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

18 juli 2013*

„Accijns — Richtlijn 92/12/EEG — Artikelen 7 tot en met 9 — Richtlijn 2008/118/EG — Artikelen 32 tot en met 34 — Intracommunautair verkeer van accijnsproducten — Verordening (EEG) nr. 3649/92 — Artikelen 1 en 4 — Vereenvoudigd geleidedocument — Exemplaar 1 — ‚Cash & carry'-activiteit — Producten die in ene lidstaat tot verbruik zijn uitgeslagen en in andere lidstaat voor handelsdoeleinden voorhanden worden gehouden of producten die door particulieren voor eigen behoefte worden verkregen en door henzelf worden vervoerd — Gedistilleerde dranken — Geen controleverplichting voor leverancier"

In zaak C-315/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Højesteret (Denemarken) bij beslissing van 26 juni 2012, ingekomen bij het Hof op 29 juni 2012, in de procedure

Metro Cash & Carry Danmark ApS

tegen

Skatteministeriet,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: E. Jarašiūnas, kamerpresident, C. Toader (rapporteur) en C. G. Fernlund, rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: L. Hewlett, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 10 april 2013,

gelet op de opmerkingen van:

— Metro Cash & Carry Danmark ApS, vertegenwoordigd door E. Lego Andersen en H. Peytz, advokater,

— de Deense regering, vertegenwoordigd door V. Pasternak Jørgensen als gemachtigde, bijgestaan door D. Auken, advokat,

* Procestaal: Deens.

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door I. Pouli en G. Papagianni als gemachtigden,

— de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes en A. Cunha als gemachtigden,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door W. Mölls en C. Barslev als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 7 tot en met 9 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 (PB L 76, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 92/108/EEG van de Raad van 14 december 1992 (PB L 390, blz. 124; hierna: „richtlijn 92/12"), van de artikelen 32 tot en met 34 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 (PB L 9, blz. 12), alsmede de uitlegging van verordening (EEG) nr. 3649/92 van de Commissie van 17 december 1992 betreffende een vereenvoudigd geleidedocument voor het intracommunautaire verkeer van accijnsproducten die in de lidstaat van verzending tot verbruik zijn uitgeslagen (PB L 369, blz. 17).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Metro Cash & Carry Danmark ApS (hierna: „Metro") en Skatteministeriet (ministerie van Financiën) over een besluit van laatstgenoemde om aan Metro de verplichting op te leggen erop toe te zien dat in het kader van de verkoop van accijnsproducten, in casu gedistilleerde dranken, aan in Zweden aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") onderworpen klanten, aan haar exemplaar 1 van het vereenvoudigd geleidedocument als bedoeld in verordening nr. 3649/92 wordt verstrekt.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Richtlijn 92/12

3 Richtlijn 92/12 stelt de algemene regeling in voor accijnsproducten, met name de voorschriften betreffende het voorhanden hebben van, het verkeer van en de controle op die producten.

4 De vierde tot en met de achtste overweging van de considerans van richtlijn 92/12 luiden als volgt:

„[...] om de totstandbrenging en de werking van de interne markt te waarborgen, [moet] de verschuldigdheid van de accijnzen in alle lidstaten gelijk [...] worden geregeld;

[...] elke levering, elk voorhanden hebben met het oog op de levering of elk gebruik voor een zelfstandig bedrijf dan wel voor een publiekrechtelijk orgaan, welke plaatsvindt in een andere lidstaat dan die van de uitslag tot verbruik, [geeft] aanleiding [...] tot verschuldigdheid van de accijns in die andere lidstaat;

[...] over door particulieren voor eigen gebruik verkregen en door hen zelf vervoerde accijnsproducten [moet] belasting [...] worden geheven in de lidstaat van verkrijging;

[...] de lidstaten [moeten] met een aantal criteria rekening [...] houden teneinde te kunnen bepalen dat accijnsproducten niet voor eigen gebruik maar voor handelsdoeleinden voorhanden worden gehouden;

[...] accijnsproducten die gekocht worden door een andere persoon dan een erkend entrepothouder, een geregistreerd of niet-geregistreerd bedrijf, en die door de verkoper of voor diens rekening rechtstreeks of indirect worden verzonden of vervoerd, [moeten] in de lidstaat van bestemming aan de accijns [...] worden onderworpen".

5 Artikel 6, lid 1, van deze richtlijn legt het beginsel vast dat de accijns verschuldigd wordt bij de uitslag tot verbruik of bij het constateren van de tekorten die aan accijnzen moeten worden onderworpen, en omschrijft uitslag tot verbruik als iedere vorm van onttrekking, ook op onregelmatige wijze, aan een schorsingsregeling.

6 Artikel 7 van deze richtlijn luidt als volgt:

„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 in een andere lidstaat worden geleverd of bestemd zijn om in een andere lidstaat te worden geleverd, 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.

4. Het verkeer van de hierboven genoemde producten tussen de grondgebieden van de verschillende lidstaten vindt plaats onder dekking van een geleidedocument, waarin de voornaamste punten van het in artikel 18, lid 1, bedoelde document vermeld staan. De vorm en de inhoud van dit document worden bepaald volgens de procedure van artikel 24.

5. De persoon, het bedrijf of het lichaam als bedoeld in lid 3, moet zich aan de onderstaande voorschriften houden:

a) voorafgaand aan de verzending van de goederen aangifte doen bij de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van bestemming en zekerheid stellen voor de betaling van de accijns;

b) de accijns van de lidstaat van bestemming voldoen op de door die lidstaat vastgestelde wijze;

c) elke controle toelaten waardoor de overheidsdienst van de lidstaat van bestemming zich kan vergewissen van de daadwerkelijke ontvangst van de goederen en van de betaling van de accijns waartoe deze aanleiding geven.

6. De accijns die in de eerste, in lid 1 bedoelde lidstaat is voldaan, wordt volgens artikel 22, lid 3, teruggegeven.

[...]"

7 Ingevolge artikel 8 van richtlijn 92/12 moet voor door particulieren voor eigen behoefte verkregen en door hen zelf vervoerde producten de accijns volgens het voor de interne markt geldende beginsel in de lidstaat van verkrijging worden geheven.

8 Artikel 9 van deze richtlijn bepaalt:

„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.

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.

2. Om vast te stellen of de in artikel 8 bedoelde producten voor commerciële doeleinden bestemd zijn, moeten de lidstaten onder andere rekening houden met de volgende punten:

— de commerciële status en de beweegredenen van degene die de producten voorhanden heeft;

— de plaats waar deze producten zich bevinden of, in voorkomend geval, de gebruikte wijze van vervoer;

— elk document betreffende deze producten;

— de aard van deze producten;

— de hoeveelheid van deze producten.

Voor de toepassing van de eerste alinea, vijfde streepje, kunnen de lidstaten, uitsluitend als bewijselement, indicatieve niveaus vaststellen. Deze indicatieve niveaus mogen niet lager zijn dan:

[...]

b) *Alcoholhoudende dranken*

gedistilleerde dranken 10 l

[...]”

Verordening nr. 3649/92

9 De artikelen 1 en 4 van verordening nr. 3649/92, waarin het vereenvoudigd geleidedocument nader is geregeld, luiden als volgt:

„Artikel 1

Indien in een lidstaat reeds tot verbruik uitgeslagen accijnsproducten zijn bestemd om in een andere lidstaat te worden gebruikt voor de in artikel 7 van richtlijn 92/12/EEG bedoelde doeleinden, dient degene die voor het intracommunautaire verkeer verantwoordelijk is, een vereenvoudigd geleidedocument op te stellen. Tijdens het vervoer van die producten van de ene lidstaat naar een andere gaan de goederen vergezeld van het document en wordt het document voor controledoeleinden de bevoegde autoriteiten van de lidstaten beschikbaar gesteld.

[...]

Artikel 4

Het vereenvoudigd geleidedocument wordt in drie exemplaren opgemaakt.

Exemplaar 1 wordt door de leverancier bewaard voor belastingcontrole.

Exemplaar 2 vergezelt de goederen tijdens het vervoer en wordt door de ontvanger bewaard.

Exemplaar 3 vergezelt de goederen en wordt aan de leverancier teruggezonden met een ontvangstbewijs waarop ook de verdere belastingbehandeling van de goederen in de lidstaat van bestemming wordt aangegeven en dat door de ontvanger wordt afgegeven indien de leverancier het in het bijzonder voor teruggavedoeleinden nodig heeft. Dit exemplaar wordt gehecht aan een eventueel verzoek om teruggaaf als bedoeld in artikel 22, lid 3, van richtlijn 92/12/EEG."

Richtlijn 2008/118

10 De artikelen 32 tot en met 34 van richtlijn 2008/118, die in de plaats zijn gekomen voor de artikelen 7 tot en met 9 van richtlijn 92/12, bepalen:

„Artikel 32

1. De accijns ter zake van door particulieren voor eigen behoeften verkregen en door henzelf naar een andere lidstaat vervoerde accijnsgoederen wordt uitsluitend geheven in de lidstaat van verkrijging.

2. Om vast te stellen of de in lid 1 bedoelde accijnsgoederen voor eigen behoeften van particulieren bestemd zijn, houden de lidstaten rekening met ten minste de volgende elementen:

a) de commerciële status en de beweegredenen van degene die de accijnsgoederen voorhanden heeft;

b) de plaats waar deze producten zich bevinden of, in voorkomend geval, de gebruikte wijze van vervoer;

c) elk document betreffende de accijnsgoederen;

d) de aard van de accijnsgoederen;

e) de hoeveelheid accijnsgoederen.

3. Voor de toepassing van lid 2, sub e, kunnen de lidstaten, uitsluitend als bewijselement, indicatieve niveaus vaststellen. Deze indicatieve niveaus mogen niet lager zijn dan:

[...]

b) voor alcoholhoudende dranken:

— gedistilleerde dranken: 10 l

— [...]

[...]

Artikel 33

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.

2. De voorwaarden voor verschuldigdheid en het toe te passen accijnstarief zijn die welke op het tijdstip van verschuldigd worden, van kracht zijn in die andere lidstaat.

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 Gemeenschap 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.

5. Accijnsgoederen die aan boord van een schip of een vliegtuig dat een verbinding tussen twee lidstaten verzorgt, voorhanden worden gehouden maar die niet beschikbaar zijn voor de verkoop wanneer dit schip of vliegtuig zich op het grondgebied van een lidstaat bevindt, worden niet geacht in die lidstaat voor commerciële doeleinden voorhanden te worden gehouden.

6. De accijns wordt op verzoek teruggegeven of kwijtgescholden in de lidstaat waar de uitslag tot verbruik heeft plaatsgevonden wanneer de bevoegde autoriteiten van de andere lidstaat vaststellen dat de accijns in die lidstaat verschuldigd is geworden en geïnd is.

Artikel 34

1. In de in artikel 33, lid 1, bedoelde situaties vinden overbrengingen van accijnsgoederen tussen de grondgebieden van de verschillende lidstaten plaats onder dekking van een geleidedocument, waarin de voornaamste punten van het in artikel 21, lid 1, bedoelde document vermeld staan.

De Commissie neemt volgens de in artikel 43, lid 2, bedoelde procedure maatregelen aan tot vaststelling van de vorm en de inhoud van het geleidedocument.

2. De in artikel 33, lid 3, bedoelde personen moeten:

a) voorafgaand aan de verzending van de goederen aangifte doen bij de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van bestemming en zekerheid stellen voor de betaling van de accijns;

b) de accijns van de lidstaat van bestemming voldoen op de door die lidstaat vastgestelde wijze;

c) elke controle toelaten waardoor de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van bestemming zich kunnen vergewissen van de daadwerkelijke ontvangst van de accijnsgoederen en van de betaling van de accijns waartoe deze aanleiding geven.

De lidstaat van bestemming kan, in de situaties en onder de voorwaarden die hij vaststelt, de voorschriften als bedoeld onder a) vereenvoudigen of een afwijking van die voorschriften toestaan. In dat geval informeert hij de Commissie, die de overige lidstaten informeert."

Deens recht

11 De relevante bepalingen van richtlijn 92/12 en van richtlijn 2008/118 zijn omgezet in Deens recht bij de lovbekendtgørelse nr. 1239 om afgift af øl, vin og frugtvin m.m (spiritusafgiftsloven) [geconsolideerde wet nr. 1239 inzake accijns op bier, wijn en vruchtenwijn e.a. (wet inzake accijns op gedistilleerde dranken)] van 22 oktober 2007, en bij lov nr. 1385 om ændring af bl.a. spiritusafgiftsloven (wet nr. 1385 tot wijziging van onder meer de wet inzake de accijns op gedistilleerde dranken) van 21 december 2009.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

12 Blijkens de verwijzingsbeslissing is de Deense accijns op gedistilleerde dranken aanzienlijk lager dan de overeenkomstige Zweedse accijns. Op 1 januari 2012 bedroegen de Deense accijnsrechten 150 Deense kronen (DKK) per liter, terwijl de Zweedse rechten op diezelfde datum omgerekend ongeveer 424,14 DKK per liter bedroegen. Deze situatie vormt een financiële stimulans om aan Deense accijns onderworpen gedistilleerde dranken te kopen en deze in Zweden in te voeren. Gedistilleerde dranken worden niet aan Zweedse accijns onderworpen indien zij in Denemarken door particulieren voor eigen gebruik worden verkregen en door henzelf worden vervoerd. In geval van verkrijging voor handelsdoeleinden zijn daarentegen de Zweedse accijnsrechten van toepassing.

13 Metro verkoopt in Denemarken een ruim assortiment producten, waaronder gedistilleerde dranken, aan Deense klanten of aan klanten uit andere lidstaten. Het gehanteerde concept, „cash & carry", bestaat erin dat de klanten zelf de goederen van de winkelschappen nemen en deze in een winkelwagentje naar de kassa brengen waar zij contant („cash") betalen. Na betaling nemen de klanten de goederen mee en zorgen zij zelf voor vervoer („carry").

14 Klanten kunnen bij Metro alleen aankopen doen op vertoon aan de kassa van een machineleesbare pas (hierna: „Metro-pas"), die op aanvraag wordt verstrekt aan Deense bedrijven die zijn ingeschreven in Det Centrale Virksomhedsregister (handelsregister van de kamer van koophandel). Wat Zweedse klanten betreft verstrekt Metro deze pas alleen aan in Zweden btw-plichtige ondernemingen. Een klant aan wie verschillende Metro-passen zijn verstrekt, kan zijn passen ter beschikking stellen van andere natuurlijke personen, die deze passen voor hun eigen aankopen kunnen gebruiken. Dat geldt zowel voor Deense als voor Zweedse klanten. Metro heeft meer dan 250 000 geregistreerde klanten en heeft meer dan 700 000 Metro-passen afgegeven.

15 Aan de kassa vindt geen formele controle plaats van de identiteit van een persoon of van zijn hoedanigheid van handelaar of vertegenwoordiger van de onderneming waaraan de Metro-pas is afgegeven. Metro organiseert aan de kassa geen controles om na te gaan of de goederen voor handelsdoeleinden worden gekocht dan wel of het uitsluitend of tevens om aankopen voor eigen gebruik gaat.

16 De verkoop van gedistilleerde dranken is steeds onderworpen aan Deense btw en Deense accijns, ongeacht de nationaliteit van de klant.

17 Blijkens een verzoek om bijstand van 12 februari 2007, wegens het risico van fraude in de horecasector, had de Skatteverket (Zweedse belastingdienst) de Deense douane- en belastingautoriteiten verzocht om gegevens over de aankopen bij Metro door Zweedse klanten in 2003 en 2004. De ontvangen informatie werd gebruikt bij controles in verschillende Zweedse restaurants, naar aanleiding waarvan in alle gevallen aan de restaurants een navorderingsaanslag is gezonden en hun vergunning is ingetrokken.

18 Vervolgens heeft het Skatteministeriet een besluit vastgesteld waarbij van Metro wordt vereist dat zij bij de verkoop van gedistilleerde dranken aan Zweedse klanten een exemplaar 1 van het vereenvoudigd geleidedocument verlangt.

19 Het door Metro tegen dit besluit ingestelde beroep is door de Østre Landsret (regionale rechtbank van Oost-Denemarken) bij vonnis van 19 maart 2010 verworpen.

20 Op 11 mei 2010 heeft Metro tegen dat vonnis hoger beroep ingesteld bij de Højesteret.

21 Daarop heeft de Højesteret de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moeten richtlijn 92/12 en verordening nr. 3649/92 aldus worden uitgelegd dat een handelaar in een lidstaat die in omstandigheden als in het hoofdgeding accijnsproducten verkoopt die in die lidstaat tot verbruik zijn uitgeslagen en op de plaats van bedrijfsuitoefening van de verkoper aan een in een andere lidstaat gevestigde koper worden geleverd zonder dat de verkoper bij het vervoer helpt of voor vervoer zorgt, moet controleren, ten eerste, of de accijnsproducten worden aangekocht met het oog op invoer in deze andere lidstaat en, ten tweede, of die invoer plaatsvindt voor commerciële doeleinden dan wel voor de eigen behoefte?

2) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, moet de handelaar dan op het tijdstip van de verkoop van accijnsproducten in omstandigheden als in het hoofdgeding, wanneer hij deze controle uitvoert, gebruikmaken van vermoedens betreffende het voornemen dat de koper met betrekking tot de aangekochte producten heeft?

3) Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, moeten richtlijn 92/12 en verordening nr. 3649/92 dan aldus worden uitgelegd dat een verkoper als bedoeld in de eerste vraag in omstandigheden als in het hoofdgeding, moet weigeren de accijnsgoederen aan de koper te verkopen indien de koper exemplaar 1 van het vereenvoudigde geleidedocument bedoeld in artikel 4 van deze verordening niet overlegt wanneer de accijnsproducten worden aangekocht voor commerciële doeleinden in de woonstaat van de koper? Deze vraag vereist ook een antwoord ingeval gebruik moet worden gemaakt van de in de tweede vraag bedoelde vermoedens.

4) Brengen de inwerkingtreding van richtlijn 2008/118 en de intrekking van richtlijn 92/12 wijziging in de rechtssituatie wat de gevolgen van richtlijn 92/12 voor het antwoord op de eerste, de tweede en derde vraag betreft?

5) Moet de uitdrukking ‚door particulieren voor eigen behoefte verkregen [...] producten' in de zin van artikel 8 van richtlijn 92/12 en artikel 32, lid 1, van richtlijn 2008/118 aldus worden uitgelegd dat zij betrekking heeft op de aankopen van accijnsproducten in omstandigheden als in het hoofdgeding? Indien deze vraag ontkennend wordt beantwoord, vallen de aankopen dan onder artikel 7 van richtlijn 92/12 respectievelijk artikel 33 van richtlijn 2008/118?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

22 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 7 tot en met 9 van richtlijn 92/12 en de artikelen 1 en 4 van verordening nr. 3649/92 in die zin moeten worden uitgelegd dat zij een handelaar als aan de orde in het hoofdgeding verplichten te controleren of kopers uit andere lidstaten de bedoeling hebben de accijnsproducten in een andere lidstaat in te voeren en, in voorkomend geval, of die invoer voor eigen gebruik dan wel voor handelsdoeleinden geschiedt.

23 Vooraf dient in herinnering te worden gebracht dat volgens vaste rechtspraak richtlijn 92/12 een aantal regels invoert met betrekking tot het voorhanden houden en het verkeer van accijnsproducten en de controles daarop, met name om te verzekeren dat de accijns in alle lidstaten onder gelijke voorwaarden verschuldigd is (zie arrest van 23 november 2006, Joustra, C-5/05, Jurispr. blz. I-11075, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

24 Blijkens met name de vijfde en de zesde overweging van de considerans maakt richtlijn 92/12 in dit verband onderscheid tussen producten die voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden en voor het vervoer waarvan een geleidedocument noodzakelijk is, en producten die door particulieren voor eigen gebruik worden gekocht en voor het vervoer waarvan geen enkel document vereist is.

25 Krachtens artikel 1 van verordening nr. 3649/92 dient, indien in een lidstaat reeds tot verbruik uitgeslagen accijnsproducten zijn bestemd om in een andere lidstaat te worden gebruikt voor de in artikel 7 van richtlijn 92/12 bedoelde doeleinden, degene die voor het intracommunautaire verkeer verantwoordelijk is, een vereenvoudigd geleidedocument op te stellen.

26 Overeenkomstig artikel 4 van die verordening wordt het vereenvoudigd geleidedocument in drie exemplaren opgemaakt en wordt exemplaar 1 door de leverancier bewaard voor belastingcontrole.

27 Uit de onderlinge samenhang van de artikelen 1 en 4 van verordening nr. 3649/92 blijkt dat exemplaar 1 van het vereenvoudigd geleidedocument door de leverancier alleen hoeft te worden bewaard wanneer dit document is opgesteld door „degene die voor het intracommunautaire verkeer verantwoordelijk is", genoemd in artikel 1, die bijgevolg tot taak heeft dat exemplaar aan de leverancier te verstrekken wanneer hij vaststelt dat de in een lidstaat reeds tot verbruik uitgeslagen accijnsproducten zijn bestemd om in een andere lidstaat voorhanden te worden gehouden voor bedrijfsdoeleinden.

28 Niets in deze bepalingen rechtvaardigt de slotsom dat een leverancier als Metro – voor zover hij niet zelf „degene [is] die voor het intracommunautaire verkeer verantwoordelijk is" krachtens artikel 1 van verordening nr. 3649/92 – moet controleren of is voldaan aan de voorwaarden waaronder de verantwoordelijke dat vereenvoudigd geleidedocument opstelt en hem dit verstrekt zodat hij het kan bewaren.

29 Zoals de Commissie in haar opmerkingen heeft betoogd, is deze verantwoordelijke degene die is bedoeld in artikel 7, lid 5, van richtlijn 92/12, waarin wordt verwezen naar artikel 7, lid 3, van deze richtlijn.

30 Overeenkomstig laatstgenoemde bepaling is de accijns, 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.

31 In casu is niet betwist dat in het kader van het door Metro ingestelde „cash & carry”-systeem, de klant zelf het vervoer verzorgt van de gekochte producten, die bestemd kunnen zijn voor eigen gebruik of voor handelsdoeleinden en, wanneer de klant Zweeds is, niet in Zweden maar in Denemarken worden gebruikt.

32 Daaruit vloeit om te beginnen voort dat een handelaar als Metro, als leverancier die zich niet bezig houdt met de feitelijke levering van de verkochte producten, niet kan worden aangemerkt als de „persoon die de levering verricht” in de zin van artikel 7, lid 3, van richtlijn 92/12.

33 Vervolgens kan een dergelijke handelaar niet worden aangemerkt als de persoon „die de voor levering bestemde producten voorhanden heeft” in de zin van dat artikel 7, lid 3, aangezien zijn groothandelsactiviteit met zelfbediening hem niet in staat stelt te garanderen dat de aan Zweedse klanten verkochte producten voor commercieel gebruik zullen dienen en evenmin dat deze producten inderdaad in Zweden zullen worden geleverd.

34 Voor deze uitlegging is steun te vinden in artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118, dat in de plaats komt van genoemd artikel 7, lid 3, van richtlijn 92/12. De nieuwe tekst bevat thans immers een verwijzing naar lid 1 van dat artikel 33, en creëert daardoor duidelijk een verband tussen het voorhanden houden voor levering en de toepassing van dat artikel 33, dat, net als artikel 7 van richtlijn 92/12, betrekking heeft op producten die „in een lidstaat tot verbruik zijn uitgeslagen” en die „voor commerciële doeleinden voorhanden worden gehouden in een andere lidstaat”.

35 Ten slotte blijkt uit de leden 2 en 3 van artikel 7 van richtlijn 92/12, gelezen in onderlinge samenhang, dat Metro, als onderneming gevestigd in Denemarken, de lidstaat van de uitslag tot verbruik in het hoofdgeding, evenmin onder de andere situaties van artikel 7, lid 3, van die richtlijn valt. Die situaties betreffen immers uitsluitend zelfstandige bedrijven of publiekrechtelijke lichamen waar de producten worden bestemd in een andere lidstaat dan die waar de producten in het verbruik zijn gebracht.

36 Deze slotsom vindt tevens steun in artikel 33, lid 3, van richtlijn 2008/118, dat deze bepalingen van richtlijn 92/12 vereenvoudigt door thans uitsluitend te verwijzen naar de persoon „aan wie de goederen worden geleverd in de andere lidstaat”.

37 Bijgevolg moet worden vastgesteld dat een handelaar als Metro niet kan worden aangemerkt als „degene die voor het intracommunautaire verkeer verantwoordelijk is” in de zin van artikel 1 van verordening nr. 3649/92, en niet te hoeft controleren of is voldaan aan de voorwaarden waaronder de verantwoordelijke het vereenvoudigd geleidedocument opstelt en hem dit verstrekt zodat hij dat kan bewaren.

38 Gelet op het voorgaande dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat de artikelen 7 tot en met 9 van richtlijn 92/12 alsmede de artikelen 1 en 4 van verordening nr. 3649/92 in die zin moeten worden uitgelegd dat zij een handelaar als aan de orde in het hoofdgeding niet verplichten te controleren of kopers uit andere lidstaten voornemens zijn de accijnsgoederen in een andere lidstaat in te voeren en, in voorkomend geval, of een dergelijke invoer voor eigen gebruik dan wel voor handelsdoeleinden geschiedt.

Tweede en derde vraag

39 Gelet op het antwoord op de eerste vraag, hoeven de tweede en de derde prejudiciële vraag niet te worden beantwoord.

Vierde vraag

40 Met zijn vierde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 32 tot en met 34 van richtlijn 2008/118 in die zin moeten worden uitgelegd dat zij de artikelen 7 tot en met 9 van richtlijn 92/12 dermate wezenlijk wijzigen dat in omstandigheden als die van het hoofdgeding een ander antwoord op de eerste vraag gerechtvaardigd zou zijn.

41 Het antwoorde op deze vraag volgt uit het antwoord op de eerste vraag en met name uit de punten 34 en 36 van het onderhavige arrest.

42 Vastgesteld zij immers dat de artikelen 32 tot en met 34 van richtlijn 2008/118 de artikelen 7 tot en met 9 van richtlijn 92/12 niet wezenlijk wijzigen, maar de inhoud van deze artikelen overnemen en verhelderen.

43 Bijgevolg dient op de vierde vraag te worden geantwoord dat de artikelen 32 tot en met 34 van richtlijn 2008/118 in die zin moeten worden uitgelegd dat zij de artikelen 7 tot en met 9 van richtlijn 92/12 niet dermate wezenlijk wijzigen dat in omstandigheden als die van het hoofdgeding een ander antwoord op de eerste vraag gerechtvaardigd zou zijn.

Vijfde vraag

44 Met zijn vijfde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 8 van richtlijn 92/12 in die zin moet worden uitgelegd dat het de aankoop van accijnsproducten in omstandigheden als die van het hoofdgeding kan omvatten.

45 In dit verband dient eraan te worden herinnerd dat producten die niet voor eigen verbruik voorhanden worden gehouden, derhalve voor de toepassing van deze richtlijn moeten worden geacht voor commerciële doeleinden voorhanden te worden gehouden (zie arrest Joustra, reeds aangehaald, punt 29).

46 Blijkens de bewoordingen van artikel 7 van richtlijn 92/12 betreft dit voorschrift de aankoop van accijnsproducten in omstandigheden als die van het hoofdgeding wanneer deze producten bestemd zijn om in een andere lidstaat voor commerciële doeleinden voorhanden te worden gehouden.

47 Zoals evenwel blijkt uit het onderzoek van de eerste vraag, is het tevens mogelijk dat dergelijke producten door particulieren voor eigen gebruik worden verkregen en door henzelf naar Zweden worden vervoerd. In die omstandigheden vallen die producten onder artikel 8 van richtlijn 92/12.

48 Bijgevolg dient op de vijfde vraag te worden geantwoord dat artikel 8 van richtlijn 92/12 in die zin moet worden uitgelegd dat het betrekking kan hebben op de aankoop van accijnsproducten in omstandigheden als die van het hoofdgeding, wanneer deze producten door particulieren voor eigen gebruik worden verkregen en door henzelf worden vervoerd, hetgeen de nationale autoriteiten per geval dienen na te gaan.

Kosten

49 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechterlijke instantie 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

1) **De artikelen 7 tot en met 9 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 92/108/EEG van de Raad van 14 december 1992, alsmede de artikelen 1 en 4 van verordening (EEG) nr. 3649/92 van de Commissie van 17 december 1992 betreffende een vereenvoudigd geleidedocument voor het intracommunautaire verkeer van accijnsproducten die in de lidstaat van verzending tot verbruik zijn uitgeslagen, moeten in die zin worden uitgelegd dat zij een handelaar als aan de orde in het hoofdgeding niet verplichten te controleren of kopers uit andere lidstaten voornemens zijn de accijnsgoederen in een andere lidstaat in te voeren en, in voorkomend geval, of een dergelijke invoer voor eigen gebruik dan wel voor handelsdoeleinden geschiedt.**

2) **De artikelen 32 tot en met 34 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, moeten in die zin worden uitgelegd dat zij de artikelen 7 tot en met 9 van richtlijn 92/12, zoals gewijzigd bij richtlijn 92/108, niet dermate wezenlijk wijzigen dat in omstandigheden als die van het hoofdgeding een ander antwoord op de eerste vraag gerechtvaardigd zou zijn.**

3) **Artikel 8 van richtlijn 92/12, zoals gewijzigd bij richtlijn 92/108, moet in die zin worden uitgelegd dat het betrekking kan hebben op de aankoop van accijnsproducten in omstandigheden als die van het hoofdgeding, wanneer deze producten door particulieren voor eigen gebruik worden verkregen en door henzelf worden vervoerd, hetgeen de nationale autoriteiten per geval dienen na te gaan.**

ondertekeningen