ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

3 maart 2021 *

„Prejudiciële verwijzing – Douane-unie – Douanewetboek van de Unie – Verordening (EU) nr. 952/2013 – Artikel 87, lid 4 – Plaats waar de douaneschuld ontstaat – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 2, lid 1 – Artikelen 70 en 71 – Belastbaar feit en verschuldigd worden van de btw bij invoer – Plaats waar de belastingschuld ontstaat – Vaststelling dat een door de douanewetgeving van de Unie opgelegde verplichting niet is nageleefd – Goed dat het douanegebied van de Unie fysiek is binnengebracht in een bepaalde lidstaat maar in het economische circuit van de Unie is gebracht in de lidstaat waar de vaststelling heeft plaatsgevonden”

In zaak C-7/20,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Finanzgericht Düsseldorf (belastingrechter in eerste aanleg Düsseldorf, Duitsland) bij beslissing van 11 december 2019, ingekomen bij het Hof op 9 januari 2020, in de procedure

VS

tegen

Hauptzollamt Münster,

wijst

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: L. Bay Larsen, kamerpresident, R. Silva de Lapuerta (rapporteur), vicepresident van het Hof, en N. Jääskinen, rechter,

advocaat-generaal: M. Bobek,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– het Hauptzollamt Münster, vertegenwoordigd door K. Thode als gemachtigde,

* Procestaal: Duits.

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door F. Clotuche-Duvieusart, J. Jokubauskaitė en R. Pethke 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 artikel 71, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen VS en het Hauptzollamt Münster (douanehoofdkantoor Münster, Duitsland) over de betaling van de douanerechten en de belasting over de toegevoegde waarde (btw) bij de invoer van een in Turkije geregistreerd personenvoertuig dat VS op het grondgebied van de Europese Unie heeft ingevoerd.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Btw-richtlijn

3 Overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn is de invoer van goederen aan de btw onderworpen. Als „invoer van goederen" wordt volgens artikel 30, eerste alinea, van deze richtlijn beschouwd het binnenbrengen in de Unie van een goed dat zich niet in het vrije verkeer bevindt.

4 Volgens artikel 60 van deze richtlijn vindt de invoer van goederen plaats in de lidstaat binnen het grondgebied waarvan het goed zich ten tijde van het binnenkomen in de Unie bevindt.

5 In artikel 62 van de btw-richtlijn is bepaald:

„Voor de toepassing van deze richtlijn:

1) wordt onder ‚belastbaar feit' verstaan het feit waardoor de wettelijke voorwaarden, vereist voor het verschuldigd worden van de belasting, worden vervuld;

[...]"

6 Volgens artikel 70 van de btw-richtlijn vindt het belastbare feit voor de btw plaats en wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop de invoer van de goederen geschiedt.

7 Artikel 71, lid 1, van deze richtlijn bepaalt:

„Wanneer goederen vanaf het binnenbrengen ervan in de [Unie] onder een van de in de artikelen 156, 276 en 277 bedoelde regelingen of situaties, onder een regeling voor tijdelijke invoer

met volledig vrijstelling van invoerrechten of onder een regeling voor extern douanevervoer worden geplaatst, vindt het belastbare feit pas plaats en wordt de belasting pas verschuldigd op het tijdstip waarop de goederen aan die regelingen of situaties worden onttrokken.

Wanneer de ingevoerde goederen echter onderworpen zijn aan invoerrechten, aan landbouwheffingen of aan heffingen van gelijke werking die zijn ingesteld in het kader van een gemeenschappelijk beleid, vindt het belastbare feit plaats en wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip waarop het belastbare feit en het verschuldigd worden ter zake van deze rechten zich voordoen."

Douanewetboek

8 Artikel 79 van verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (PB 2013, L 269, blz. 1; hierna: „douanewetboek") bepaalt onder het opschrift „Ontstaan van douaneschuld door niet-naleving":

„1. Ten aanzien van aan invoerrechten onderworpen goederen ontstaat een douaneschuld bij invoer door niet-naleving van:

a) een van de bij de douanewetgeving vastgestelde verplichtingen betreffende het binnenbrengen van niet-Uniegoederen in het douanegebied van de Unie, de onttrekking van dergelijke goederen aan douanetoezicht, of het verkeer, de veredeling, de opslag, de tijdelijke opslag, de tijdelijke invoer of de verwijdering van dergelijke goederen binnen dat douanegebied;

[...]

3. In de in lid 1, onder a) en b), bedoelde gevallen is de schuldenaar:

a) eenieder die de betrokken verplichtingen diende na te komen;

[...]"

9 Artikel 87 van het douanewetboek, met als opschrift „Plaats waar de douaneschuld ontstaat", bepaalt in lid 4:

„Indien een douaneautoriteit vaststelt dat krachtens artikel 79 of 82 in een andere lidstaat een douaneschuld is ontstaan en het met die schuld overeenkomend bedrag aan invoer- of uitvoerrechten minder is dan 10 000 EUR, wordt deze geacht te zijn ontstaan in de lidstaat waarin het ontstaan van die douaneschuld is vastgesteld."

10 Artikel 135 van het douanewetboek, met als opschrift „Vervoer naar de plaats van bestemming", bepaalt in lid 1:

„De persoon die goederen het douanegebied van de Unie binnenbrengt, brengt deze onverwijld, in voorkomend geval via de door de douaneautoriteiten aangegeven route en op de door hen vastgestelde wijze, naar het door de douaneautoriteiten aangewezen douanekantoor of naar enige andere door deze autoriteiten aangewezen of goedgekeurde plaats of naar een vrije zone."

11 Artikel 139 van het douanewetboek, met als opschrift „Aanbrengen van goederen bij de douane", bepaalt in lid 1 dat goederen die in het douanegebied van de Unie worden gebracht, onmiddellijk bij aankomst bij de douane worden aangebracht bij het aangewezen douanekantoor, of op een daartoe door de douaneautoriteiten aangewezen of goedgekeurde plaats, of in de vrije zone, door onder meer de persoon die de goederen in het douanegebied van de Unie heeft gebracht.

Duits recht

12 § 21, lid 2, van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting) van 21 februari 2005 (BGBl. 2005 I, blz. 386), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie, luidt:

„De voorschriften inzake invoerrechten zijn van overeenkomstige toepassing op de btw bij invoer, met uitzondering van de regeling actieve veredeling (terugbetalingssysteem) en de regeling passieve veredeling."

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 VS, die in Duitsland woont, heeft zijn personenvoertuig vanuit Turkije, waar dit voertuig was geregistreerd, via Bulgarije, Servië, Hongarije en Oostenrijk naar Duitsland gebracht. Bij een politiecontrole op 26 februari 2018 is vastgesteld dat dit voertuig in Duitsland was ingevoerd. In maart 2018 heeft VS het voertuig weer overgebracht naar Turkije, waar hij het vervolgens heeft verkocht.

14 Na voornoemde politiecontrole heeft het douanehoofdkantoor Münster vastgesteld dat VS invoerrechten ten bedrage van 1 589 EUR en btw bij invoer ten bedrage van 3 021,01 EUR moest betalen, waarbij deze instantie zich op het standpunt stelde dat de betrokkene had verzuimd het voertuig bij de invoer naar een douanekantoor te brengen en bij de douane aan te brengen.

15 VS heeft bij de verwijzende rechter, het Finanzgericht Düsseldorf (belastingrechter in eerste aanleg Düsseldorf, Duitsland), beroep ingesteld en daarbij aangevoerd dat hij het voertuig gedurende slechts een korte periode uitsluitend als vervoermiddel voor privéritten had gebruikt. Bijgevolg had dit voertuig niet aan invoerrechten mogen worden onderworpen.

16 De verwijzende rechter beklemtoont om te beginnen dat VS – anders dan hij impliciet in zijn beroep heeft gesuggereerd – niet in aanmerking kan komen voor de douaneregeling tijdelijke invoer, aangezien de betrokkene daadwerkelijk op het grondgebied van de Unie verblijft.

17 Deze rechter is van oordeel dat VS bij de invoer van het in het hoofdgeding aan de orde zijnde voertuig op het grondgebied van de Unie een aantal bepalingen van douanerecht heeft geschonden, in het bijzonder artikel 135, lid 1, van het douanewetboek, inzake de verplichting om de goederen naar een douanekantoor te brengen, en artikel 139, lid 1, van dit douanewetboek, inzake de verplichting om de goederen bij de douane aan te brengen. Bijgevolg is overeenkomstig artikel 79, lid 1, onder a), van het douanewetboek een douaneschuld bij invoer ontstaan, waarvan verzoeker in het hoofdgeding schuldenaar is uit hoofde van artikel 79, lid 3, onder a), van dit douanewetboek.

18 Volgens de verwijzende rechter staat vast dat de douaneschuld overeenkomstig artikel 87, lid 4, van het douanewetboek in Duitsland is ontstaan. Ten eerste is het voertuig immers weliswaar het grondgebied van de Unie fysiek binnengekomen via Bulgarije en had het dus in die lidstaat moeten

worden gebracht naar en aangebracht bij de douane, maar zijn het de Duitse autoriteiten die het bestaan van de schuld hebben vastgesteld. Ten tweede bedraagt het met deze schuld overeenkomende bedrag aan invoerrechten minder dan 10 000 EUR.

19 In die omstandigheden moet nog worden bepaald of artikel 87, lid 4, van het douanewetboek naar analogie kan worden toegepast op de btw bij invoer, hetgeen – indien dit het geval is – zou impliceren dat deze belasting eveneens wordt geacht in Duitsland te zijn ontstaan.

20 Dienaangaande herinnert de verwijzende rechter eraan dat in artikel 71, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn is bepaald dat wanneer de betrokken goederen onderworpen zijn aan invoerrechten, het belastbare feit plaatsvindt en de belasting verschuldigd wordt op het tijdstip waarop het belastbare feit en het verschuldigd worden van deze invoerrechten zich voordoen.

21 Aangezien de douaneschuld met betrekking tot het voertuig in het hoofdgeding overeenkomstig artikel 79, lid 1, onder a), en artikel 87, lid 4, van het douanewetboek in Duitsland is ontstaan, kan in casu dan ook worden geconcludeerd dat de btw-schuld eveneens in deze lidstaat is ontstaan, ook al is dat voertuig het grondgebied van de Unie fysiek binnengekomen via Bulgarije.

22 Voorts is volgens de verwijzende rechter in casu voldaan aan de andere noodzakelijke voorwaarden voor het ontstaan van een btw-schuld. Het in het hoofdgeding aan de orde zijnde voertuig is gedurende meerdere maanden op het grondgebied van de Unie gebruikt zonder dat het onder een douaneregeling was geplaatst. Derhalve kan overeenkomstig de rechtspraak van het Hof bij niet-naleving van de douanevoorschriften worden vermoed dat het voertuig in het economische circuit van de Unie is gebracht en dus kan zijn verbruikt.

23 Het Finanzgericht Düsseldorf twijfelt er echter aan of de voorschriften van artikel 87, lid 4, van het douanewetboek naar analogie kunnen worden toegepast op het ontstaan van een btw-schuld bij invoer. Ten eerste moeten de bevoegdheden tot inning van invoerrechten, accijnzen en btw immers afzonderlijk worden geanalyseerd (zie in die zin arrest van 10 juli 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, punt 44). Ten tweede betreft artikel 71 van de btw-richtlijn uitsluitend het tijdstip waarop de btw ontstaat en verwijst dit artikel niet naar de in de artikelen 60 en 61 van deze richtlijn vastgestelde criteria om de plaats van invoer te bepalen.

24 Daarop heeft het Finanzgericht Düsseldorf de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moet artikel 71, lid 1, tweede alinea, van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat artikel 87, lid 4, van [het douanewetboek] naar analogie van toepassing is op het ontstaan van de btw-schuld (omzetbelasting bij invoer)?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

25 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 71, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de btw bij invoer met betrekking tot aan invoerrechten onderworpen goederen kan ontstaan in de lidstaat waar is vastgesteld dat een door de douanewetgeving van de Unie opgelegde verplichting niet is nageleefd.

26 In dit verband zij erop gewezen dat overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn de invoer van goederen aan btw is onderworpen en dat krachtens artikel 30, eerste alinea, van deze richtlijn als invoer van goederen wordt beschouwd het binnenbrengen in de Unie van een goed dat zich niet in het vrije verkeer bevindt.

27 Er zijn een aantal factoren die wijzen op het bestaan van een verband tussen de btw bij invoer en de invoerrechten.

28 Om te beginnen is in artikel 60 van de btw-richtlijn bepaald dat de invoer van goederen plaatsvindt in de lidstaat binnen het grondgebied waarvan het goed zich bevindt ten tijde van het binnenkomen in de Unie, terwijl in artikel 71, lid 1, tweede alinea, van deze richtlijn is voorgeschreven dat wanneer de ingevoerde goederen onderworpen zijn aan invoerrechten, het belastbare feit plaatsvindt en de belasting verschuldigd wordt op het tijdstip waarop het belastbare feit en het verschuldigd worden ter zake van deze rechten zich voordoen.

29 Vervolgens hebben de btw bij invoer en de invoerrechten enkele belangrijke kenmerken gemeen: zij ontstaan doordat goederen in de Unie worden ingevoerd en vervolgens in het economische circuit van de lidstaten worden gebracht. Dit parallellisme wordt bevestigd door het feit dat de lidstaten op grond van artikel 71, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn het belastbare feit en het verschuldigd worden van de btw bij invoer mogen verbinden met het belastbare feit en het verschuldigd worden van de invoerrechten (arrest van 10 juli 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, punt 41).

30 Ten slotte zou volgens de rechtspraak van het Hof naast deze douaneschuld tevens een btw-schuld kunnen ontstaan indien op basis van het onrechtmatige gedrag waardoor die douaneschuld is ontstaan, kon worden aangenomen dat de betrokken goederen in het economische circuit van de Unie zijn gebracht en dus mogelijkerwijs zijn verbruikt, welke handeling aan btw is onderworpen (arrest van 10 juli 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 Een dergelijk vermoeden kan echter worden weerlegd indien wordt vastgesteld dat, ondanks de inbreuken op de douanewetgeving die een douaneschuld bij invoer doen ontstaan in de lidstaat waar deze inbreuken zijn gepleegd, een goed in het economische circuit van de Unie is terechtgekomen op het grondgebied van een andere lidstaat, waar dit goed bestemd was voor verbruik. In dat geval vindt het feit dat aanleiding geeft tot de btw bij invoer plaats in deze andere lidstaat (arrest van 10 juli 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, punt 48).

32 In dit verband zij benadrukt dat in de zaak die heeft geleid tot het arrest van 10 juli 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579), de betrokken goederen weliswaar het voorwerp waren geweest van inbreuken op de douanewetgeving op het Duitse grondgebied, maar dat zij op dit grondgebied slechts waren overgeladen van het ene vliegtuig op het andere, alvorens zij naar Griekenland werden vervoerd. Deze lidstaat vormde immers de eindbestemming van deze goederen en de plaats waar zij werden verbruikt.

33 In die omstandigheden heeft het Hof vastgesteld dat de betrokken goederen in het economische circuit van de Unie waren terechtgekomen in de lidstaat van hun eindbestemming en dat de btw bij invoer van deze goederen bijgevolg in deze lidstaat was ontstaan (zie in die zin arrest van 10 juli 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, punt 53).

34 In casu blijkt uit de gegevens waarover het Hof beschikt dat het juist is dat het in het hoofdgeding aan de orde zijnde voertuig, net als in de omstandigheden die ten grondslag lagen aan het arrest van 10 juli 2019 (Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579), het grondgebied van de Unie fysiek is binnengekomen via Bulgarije, zodat in Bulgarije de douaneverplichtingen niet zijn nageleefd.

35 Evenwel blijkt uit dezelfde gegevens – die de verwijzende rechter dient te verifiëren – dat het betrokken voertuig op zijn reis vanuit Turkije naar Duitsland eerst het douanegebied van de Unie is binnengekomen in Bulgarije en, na doorvoer via het grondgebied van een derde land, te weten Servië, dit douanegebied opnieuw is binnengekomen in Hongarije, maar in werkelijkheid is gebruikt in Duitsland, de lidstaat waar VS woonachtig is. Aangezien het voertuig in Duitsland in het economische circuit van de Unie is gebracht, is de btw bij invoer dan ook in deze lidstaat ontstaan.

36 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 71, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de btw bij invoer met betrekking tot aan douanerechten onderworpen goederen ontstaat in de lidstaat waar is vastgesteld dat een door de douanewetgeving van de Unie opgelegde verplichting niet is nageleefd, wanneer de betrokken goederen – ook al zijn zij het douanegebied van de Unie fysiek binnengebracht in een andere lidstaat – in het economische circuit van de Unie zijn gebracht in de lidstaat waar deze vaststelling heeft plaatsgevonden.

Kosten

37 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. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Zesde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 71, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat de belasting over de toegevoegde waarde bij invoer met betrekking tot aan douanerechten onderworpen goederen ontstaat in de lidstaat waar is vastgesteld dat een door de douanewetgeving van de Unie opgelegde verplichting niet is nageleefd, wanneer de betrokken goederen – ook al zijn zij het douanegebied van de Unie fysiek binnengebracht in een andere lidstaat – in het economische circuit van de Unie zijn gebracht in de lidstaat waar deze vaststelling heeft plaatsgevonden.

ondertekeningen