



Jurisprudentie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
P. MENGOZZI
van 15 oktober 2015¹

Zaak C-430/14

**Valsts ieņēmumu dienests
tegen
Artūrs Stretinskis**

[verzoek van de Augstākā tiesa (Hooggerichtshof, Letland) om een prejudiciële beslissing]

„Prejudiciële verwijzing — Douane-unie — Douanewaarde — Begrip ‚personen die voor de bepaling van de douanewaarde worden geacht te zijn verbonden’ — Familie- of verwantschapsbanden tussen de koper, die een natuurlijk persoon is, en de bestuurder van de onderneming die de goederen heeft verkocht”

I – Inleiding

1. Kan het feit dat degene die goederen aankoopt en invoert om ze vervolgens op het grondgebied van de Europese Unie in het vrije verkeer te brengen de broer is van de directeur van de ondernemingen die deze goederen hebben verkocht, ertoe leiden dat de methode van de transactiewaarde niet kan worden toegepast voor de berekening van de douanerechten die verschuldigd zijn bij de invoer van deze goederen? Daarover gaat de onderhavige prejudiciële verwijzing.

2. A. Stretinskis heeft tussen 2008 en 2010 tweedehandskleding ingevoerd in Letland. Hij kocht die kleding aan bij twee Amerikaanse ondernemingen en bracht ze in de Unie in het vrije verkeer. Uit de door Stretinskis opgestelde boekhoudkundige stukken blijkt dat de douanewaarde van de betrokken goederen was berekend volgens de methode van de transactiewaarde.

3. In beginsel wordt de douanewaarde van ingevoerde goederen, waarop dan het gemeenschappelijke douanetarief wordt toegepast, bepaald volgens de methode van de transactiewaarde. In artikel 29, lid 1, onder d), van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek² (hierna: „douanewetboek”) wordt de „transactiewaarde” omschreven als „de voor de goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs indien zij voor uitvoer naar het douanegebied van de Gemeenschap worden verkocht, in voorkomend geval na aanpassing overeenkomstig de artikelen 32 en 33, mits [...] koper en verkoper niet onderling zijn verbonden of, indien dat wel het geval is, de transactiewaarde voor douanedoeleinden aanvaardbaar is overeenkomstig lid 2”.

1 — Oorspronkelijke taal: Frans.

2 — PB L 302, blz. 1.

4. Na een onderzoek meende de Valsts ieņēmumu dienests (Letse belastingdienst; hierna: „belastingdienst”) dat de verstrekte documenten niet de werkelijke douanewaarde van de goederen weerspiegelden. De reden voor zijn twijfel was dat de directeur van de twee Amerikaanse ondernemingen de broer was van de koper. Artikel 143, lid 1, onder h), van verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek³, bepaalt:

„Voor de toepassing van artikel 29 [van het douanewetboek] worden personen slechts geacht te zijn verbonden indien

[...]

h) zij behoren tot dezelfde familie. Personen worden slechts geacht leden te zijn van dezelfde familie indien zij op een van de volgende wijzen met elkaar bloed- of aanverwant zijn:

— broers en zusters (of halfbroers en halfzusters),

[...].”

5. Bij beschikking van 22 juli 2010 heeft de belastingdienst de waarde van de goederen op grond van artikel 31 van het douanewetboek opnieuw bepaald. Daarop heeft hij een navorderingsaanslag gestuurd, waarin de bedragen van de verschuldigde invoerrechten en de belasting over de toegevoegde waarde (btw), verhoogd met verdragingsrente en een boete, waren gespecificeerd. Ter motivering van zijn beschikking heeft de belastingdienst met name aangegeven dat de broer van de verzoeker in het hoofdgeding had deelgenomen aan de economische activiteit door de transportkosten te betalen, wat ertoe leidde dat de gedeclareerde waarde van de goederen aanzienlijk lager lag dan de waarde van soortgelijke goederen die tussen twee niet-verbonden personen werden uitgewisseld.

6. Stretinskis heeft tegen die beschikking eerst bezwaar gemaakt bij de directrice-generaal van de belastingdienst, die dit bezwaar heeft afgewezen. Vervolgens heeft hij beroep tot nietigverklaring tegen de beschikking van de belastingdienst ingesteld bij de rechtbank van eerste aanleg, die dit beroep heeft verworpen. Daarop heeft hij hoger beroep ingesteld tegen laatstbedoeld vonnis. De rechter in hoger beroep was van oordeel dat de twijfel van de belastingdienst onvoldoende gegrond was en dat de twee broers in de omstandigheden van het hoofdgeding niet konden worden beschouwd als „verbonden personen” in de zin van artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93, met name omdat de belastingdienst niet had aangetoond dat verzoekers broer eigenaar was van de twee ondernemingen die de goederen verkochten.

7. In die omstandigheden heeft de belastingdienst cassatieberoep ingesteld bij de verwijzende rechter. Bijgevolg werd de Augstākā tiesa (Hooggerechtshof) geconfronteerd met deze kwestie, die een uitlegging van het Unierecht vergt, waarop zij besloten heeft de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof van Justitie – bij op 22 september 2014 ter griffie van deze rechterlijke instantie ingekomen akte – krachtens artikel 267 VWEU te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de volgende twee vragen:

„1) Moet artikel 143, lid 1, onder h), van verordening [nr. 2454/93] aldus worden uitgelegd dat het niet alleen gevallen betreft waarin bij een transactie enkel natuurlijke personen betrokken zijn, maar ook gevallen waarin de bestuurder van een partij bij een transactie (rechtspersoon) familiebanden heeft met of verwant is aan een andere bij die transactie betrokken partij (natuurlijke persoon) of een bestuurder van die partij (indien het om een rechtspersoon gaat)?

³ — PB L 253, blz. 1.

2) Zo ja, moet de rechter die de zaak behandelt de omstandigheden van de zaak dan nader onderzoeken en nagaan welke invloed de betrokken natuurlijke persoon daadwerkelijk uitoefent binnen de rechtspersoon?”

8. De Letse regering en de Europese Commissie hebben met betrekking tot deze vragen schriftelijke opmerkingen ingediend.

II – Juridische analyse

9. Met zijn twee prejudiciële vragen, die samen moeten worden onderzocht, verzoekt de verwijzende rechter het Hof in wezen de grenzen van het begrip „verbonden personen” in de zin van de douaneregeling van de Unie nader te bepalen.

10. Noch het douanewetboek, noch verordening nr. 2454/93 verwijst voor de definitie van dit begrip naar het recht van de lidstaten. Zoals het Hof reeds herhaaldelijk heeft geoordeeld, vloeit derhalve uit het vereiste van een uniforme toepassing van het Unierecht en uit de vereisten van het gelijkheidsbeginsel voort dat de bewoordingen van een dergelijke bepaling van Unierecht, die voor de bepaling van haar inhoud en haar draagwijdte niet uitdrukkelijk naar het recht van de lidstaten verwijst, normaliter in de gehele Unie op zelfstandige en uniforme wijze moeten worden uitgelegd en dat de te geven uitlegging moet worden bepaald op basis van de context van de bepaling en de doelstelling die met de betrokken regeling wordt nagestreefd.⁴

11. Uit eveneens vaste rechtspraak van het Hof volgt dat „de Unieregeling inzake de vaststelling van de douanewaarde beoogt een billijk, uniform en neutraal systeem in te voeren dat het gebruik van willekeurige of fictieve douanewaarden uitsluit”.⁵

12. Wat de context betreft van artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93, om de uitlegging waarvan de verwijzende rechter verzoekt, moet worden opgemerkt dat dit artikel een voorschrift is ter uitvoering van artikel 29 van het douanewetboek, zodat even moet worden teruggekomen op het bij dit wetboek ingevoerde stelsel ter bepaling van de douanewaarde van ingevoerde goederen.

13. In artikel 29 van het douanewetboek is het beginsel verankerd dat de douanewaarde van de goederen de transactiewaarde ervan is, met andere woorden de daadwerkelijk voor die goederen betaalde of te betalen prijs. De wetgever geeft blijk van een principieel vertrouwen in de marktdeelnemers en gaat ervan uit dat de transactiewaarde de werkelijke economische waarde van de goederen weergeeft. De voorrang wordt dus duidelijk gegeven aan de transactiewaarde, aangezien „deze methode van vaststelling van de douanewaarde als de meest geschikte en meest gebruikte”⁶ wordt gezien, in voorkomend geval na het verrichten van de in de artikelen 32 en 33 van het douanewetboek bedoelde aanpassingen.⁷

4 — Zie, uit een overvloedige rechtspraak, arrest *Christodoulou e.a.* (C-116/12, EU:C:2013:825, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak). De wetgever deelt de bezorgdheid om te zorgen voor een eenvormige toepassing van het douanewetboek (zie overweging 7 van het douanewetboek), te meer daar de Unieregeling op dit domein beweerdelijk „de gehele communautaire regelgeving vertegenwoordigt” (zie overweging 1 van verordening nr. 2454/93).

5 — Arrest *Christodoulou e.a.* (C-116/12, EU:C:2013:825, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

6 — *Ibidem* (punt 44).

7 — Zie artikel 29, lid 1, van het douanewetboek. Zie eveneens arrest *Mitsui & Co. Deutschland* (C-256/07, EU:C:2009:167, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Het feit dat voorrang wordt gegeven aan de methode van de transactiewaarde houdt in dat de andere methodes subsidiair zijn: zie de artikelen 30, lid 1 („dient achtereenvolgens te worden nagegaan”), en 31, lid 1, van het douanewetboek. Zie betreffende die verhouding van subsidiariteit arrest *Christodoulou e.a.* (C-116/12, EU:C:2013:825, punt 43).

14. De transactiewaarde geniet evenwel enkel het vertrouwen van de douaneautoriteiten wanneer de koper en de verkoper niet onderling zijn verbonden of wanneer, indien zij dat wel zijn, deze waarde aanvaardbaar is voor douanedoelinden.⁸ In dit verband is in het douanewetboek uitdrukkelijk bepaald dat „de omstandigheid dat de koper en de verkoper onderling verbonden zijn, op zich geen voldoende reden [vormt] om de transactiewaarde als niet aanvaardbaar aan te merken”.⁹

15. Het feit dat de koper en de verkoper onderling verbonden zijn is een noodzakelijke maar geen voldoende voorwaarde om aan te nemen dat de prijs van de goederen – en dus de transactiewaarde – beïnvloed kan zijn geweest door de bijzondere verhouding tussen de twee marktdeelnemers. De specifieke omstandigheden van de verkoop moeten dan worden onderzocht om te bepalen of de transactiewaarde van de goederen aanvaardbaar is, ondanks de banden die tussen de koper en de verkoper bestaan.¹⁰ Indien de douaneautoriteiten vermoeden dat de prijs is beïnvloed en er dus niet zeker van zijn dat de transactiewaarde de werkelijke economische waarde van de goederen weerspiegelt, delen zij de redenen voor hun twijfel mee aan de aangever en bieden zij hem de mogelijkheid om te antwoorden.¹¹

16. Uit de beschrijving van het bij artikel 29 van het douanewetboek ingevoerde systeem vloeit dus voort dat het van doorslaggevend belang is situaties te identificeren waarin de transactiewaarde van de goederen mogelijkwerwijs werd gemanipuleerd met de bedoeling dat bij de binnenkomst van de goederen op het grondgebied van de Unie minder belastingen en rechten moeten worden betaald.

17. Zoals ik reeds heb aangehaald is de tekst van artikel 29, lid 1, onder d), van het douanewetboek gepreciseerd door verordening nr. 2454/93, die de uitvoeringsregeling op het gebied van de douane vormt, en meer in het bijzonder door artikel 143, lid 1, daarvan.

18. Artikel 143, lid 1, van verordening nr. 2454/93 bevat een klaarblijkelijk exhaustieve lijst („worden personen *slechts* geacht te zijn verbonden *indien*”) ¹² van acht gevallen waarin personen worden geacht te zijn verbonden. Deze gevallen kunnen worden ingedeeld in drie categorieën. Ten eerste zijn er de situaties waarin sprake is van een veeleer „organieke” band tussen de koper en de verkoper.¹³ Ten tweede zijn er de situaties waarin een „hiërarchische” band, namelijk een verhouding van ondergeschiktheid bestaat.¹⁴ En tot slot zijn er de gevallen waarin een familieband bestaat.¹⁵

19. Terwijl bepaalde van de in artikel 143, lid 1, van verordening nr. 2454/93 opgesomde gevallen perfect van toepassing kunnen zijn op rechtspersonen, spreekt het voor zich dat de laatste situatie, namelijk het bestaan van een familieband, zich op het eerste gezicht enkel kan voordoen bij natuurlijke personen.

20. Zo zullen, ingeval iemand rechtstreeks goederen verkoopt aan zijn broer, de koper en de verkoper beschouwd worden als verbonden personen in de zin van artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93.

8 — Artikel 29, lid 1, onder d), van het douanewetboek.

9 — Artikel 29, lid 2, onder a), van het douanewetboek.

10 — Artikel 29, lid 2, onder a), van het douanewetboek.

11 — Idem.

12 — Cursivering van mij.

13 — Het gaat daarbij om de gevallen die zijn bedoeld in artikel 143, lid 1, onder a) en d), van verordening nr. 2454/93.

14 — Het gaat dan om de gevallen die zijn bedoeld in artikel 143, lid 1, onder b) en c), alsook onder e) tot en met en g), van verordening nr. 2454/93.

15 — Daarbij gaat het om de gevallen die zijn bedoeld in artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93.

21. Artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93 zou er zich dan evenwel tegen verzetten dat de goederen in het hoofdgeding worden geacht te zijn verhandeld door verbonden personen. Formeel gezien zijn de goederen niet verkocht door verzoekers broer, maar door de twee ondernemingen waarover hij de leiding heeft.

22. Een dergelijke strikte uitlegging van artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93 zou uiteindelijk tot gevolg hebben dat personen die door een familieband zijn verbonden, eenvoudigweg aan de kwalificatie van „verbonden personen” zouden kunnen ontsnappen door hun transacties via de fictie van een rechtspersoon te laten verlopen. Aangezien de spelers in de internationale handel in de praktijk meestal in de vorm van een rechtspersoon opereren, kan gemakkelijk worden ingezien welke risico's een dergelijke uitlegging inhoudt.¹⁶

23. Daarom dient verder te worden gekeken dan de tekst van artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93 en dient deze tekst te worden verzoend met de algemene doelstelling van de douaneregeling van de Unie en de specifieke doelstelling van artikel 29 van het douanewetboek. Beoogd wordt immers daarin de gevallen op te sporen waarin een risico op prijsbeïnvloeding bestaat, met andere woorden de gevallen waarin het risico bestaat dat de transactiewaarde niet overeenkomt met de werkelijke economische waarde van de goederen. Gelet op deze doelstelling, namelijk het opsporen van „grensgevallen”, moeten alle voorwaarden voor een optimale identificatie worden vervuld, teneinde er aldus voor te zorgen dat het douanewetboek correct wordt toegepast.

24. Het begrip „verbonden personen” dient bijgevolg ruim te worden opgevat omdat anders de nuttige werking van artikel 29, lid 1, onder d), van het douanewetboek deels in gevaar zou komen.

25. Aangezien het feit dat twee personen met elkaar verbonden zijn hoe dan ook niet volstaat om de methode van de transactiewaarde niet-toepasselijk te verklaren, doet een ruime uitlegging van het begrip „verbonden personen” niet af aan de voorrang die het douanewetboek aan de voornoemde methode toekent.¹⁷

26. Ik ben dus geneigd te stellen dat artikel 29, lid 1, onder d), van het douanewetboek, gelezen in het licht van artikel 143, lid 1, van verordening nr. 2454/93, aldus moet worden uitgelegd dat de koper en de verkoper in de omstandigheden van het hoofdgeding met elkaar verbonden zijn. In zekere zin moet dus door de rechtspersoonlijkheid heen worden gekeken, om na te gaan welke banden er daadwerkelijk bestaan tussen de koper en de bestuurder van de rechtspersoon die de goederen heeft verkocht.

27. Die conclusie wordt uiteraard vergemakkelijkt door het feit dat verzoekers broer in casu, blijkens de toelichting van de verwijzende rechter, de leiding heeft over de twee ondernemingen die de goederen hebben verkocht.

28. In een situatie waarin een rechtspersoon betrokken is bij een transactie en waarin de douaneautoriteiten vaststellen dat tussen de koper en een lid van deze rechtspersoon een familieband bestaat, kunnen deze autoriteiten de toepassing van de methode van de transactiewaarde immers niet uitsluiten op grond van deze band alleen. Het enkele feit dat binnen de rechtspersoon die de goederen heeft verkocht een familielid van de koper werkzaam is, volstaat met andere woorden niet als grond voor de twijfels van de douaneautoriteiten.

16 — Bovendien wordt met de in de douaneregeling van de Unie gebruikte term „personen” zowel bedoeld op natuurlijke personen als op rechtspersonen, zoals blijkt uit artikel 4, lid 1, van het douanewetboek. Bijgevolg moet worden aangenomen dat de term „personen” in artikel 143, lid 1, van verordening nr. 2454/93 dezelfde draagwijdte heeft. Vervolgens dient met de Commissie te worden opgemerkt dat deze uitlegging van artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93 strookt met het internationale handelsrecht. Deze bepaling vindt immers haar oorsprong in artikel 15, lid 4, van de Overeenkomst inzake de toepassing van artikel VII van de Algemene Overeenkomst betreffende tarieven en handel van 1994 (PB 1994, L 336, blz. 103), die vergezeld gaat van aantekeningen. In de aantekening betreffende het voornoemde artikel 15 heet het uitdrukkelijk dat „de term ‚persoon’ in voorkomend geval van toepassing is op een rechtspersoon”, wat de weg vrijmaakt voor een ruime uitlegging van het begrip „personen” en dus ook van het begrip „verbonden personen”.

17 — Zie punt 13 van de onderhavige conclusie.

29. Deze autoriteiten dienen de door de aangever opgegeven prijs te onderzoeken en deze in voorkomend te weigeren¹⁸, gelet op de „omstandigheden van de verkoop”¹⁹, met andere woorden a) de familieband tussen de koper en het lid van de rechtspersoon, b) de positie van laatstbedoeld lid binnen die rechtspersoon, dit wil zeggen diens vermogen om daadwerkelijk invloed uit te oefenen op het tariefbeleid van de rechtspersoon of de voorwaarden van de betrokken transactie, en c) alle andere relevante omstandigheden.

30. Het staat dan aan de koper om de twijfel van de douaneautoriteiten weg te nemen. Daartoe dient hij aan te tonen dat de transactiewaarde aanvaardbaar blijft omdat sprake is van een van de in artikel 29, lid 2, onder b), van het douanewetboek bedoelde omstandigheden.

31. Uit een en ander vloeit voort dat artikel 29, lid 1, onder d), van het douanewetboek, gelezen tegen de achtergrond van artikel 143, lid 1, onder h), van verordening nr. 2454/93, aldus moet worden uitgelegd dat wanneer een rechtspersoon goederen verkoopt aan een natuurlijke persoon die voornemens is deze goederen op het grondgebied van de Unie in het vrije verkeer te brengen en deze rechtspersoon geleid wordt door de broer van de koper, de verkoop wordt beschouwd als een verkoop tussen verbonden personen.

32. Alvorens de douaneautoriteiten kunnen besluiten de methode van de transactiewaarde niet toe te passen op dit geval, moeten zij eerst mededelen waarom zij van mening zijn dat de verkoopprijs van de goederen door deze band kon zijn beïnvloed. Hun redenen mogen niet louter berusten op het feit dat een familie- of verwantschapsband bestaat, maar dienen met name tevens gebaseerd te zijn op de positie die het familielid concreet binnen de betrokken rechtspersoon bekleedt, welke positie hem in staat moet stellen om de verkoop van de goederen daadwerkelijk te beïnvloeden, alsook op alle andere relevante omstandigheden. Vervolgens staat het aan de koper om in voorkomend geval de twijfel van de douaneautoriteiten weg te nemen. Daartoe dient hij aan te tonen dat de transactiewaarde aanvaardbaar blijft omdat zich een van de in artikel 29, lid 2, onder b), van het douanewetboek bedoelde omstandigheden voordoet.

III – Conclusie

33. Gelet op al het voorgaande geef ik het Hof in overweging de prejudiciële vragen van de Augstākā tiesa (Hooggerichtshof) te beantwoorden als volgt:

„Artikel 29, lid 1, onder d), van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, gelezen in samenhang met artikel 143, lid 1, onder h), van verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening nr. 2913/92, moet aldus worden uitgelegd dat wanneer een rechtspersoon goederen verkoopt aan een natuurlijke persoon die deze goederen op het grondgebied van de Europese Unie in het vrije verkeer wenst te brengen en deze rechtspersoon wordt geleid door de broer van de koper, de verkoop wordt beschouwd als een verkoop tussen verbonden personen.

Alvorens de douaneautoriteiten kunnen besluiten de methode van de transactiewaarde niet toe te passen op dit geval, moeten zij eerst mededelen waarom zij van mening zijn dat de verkoopprijs van de goederen kan zijn beïnvloed door deze band. Deze redenen mogen niet louter berusten op het feit dat een familie- of verwantschapsband bestaat, maar dienen met name tevens gebaseerd te zijn op de positie die het familielid concreet binnen de betrokken rechtspersoon bekleedt, welke positie hem in staat moet stellen om de verkoop van de goederen daadwerkelijk te beïnvloeden, alsook op alle andere

18 — Arrest Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, punt 37).

19 — Artikel 29, lid 2, onder a), van het douanewetboek.

relevante omstandigheden. Vervolgens staat het aan de koper om in voorkomend geval de twijfel van de douaneautoriteiten weg te nemen. Daartoe dient hij aan te tonen dat de transactiewaarde aanvaardbaar blijft omdat zich een van de omstandigheden voordoet die zijn vastgesteld in artikel 29, lid 2, onder b), van verordening nr. 2913/92.”