



## Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)

14 september 2023\*

„Prejudiciële verwijzing – Accijns – Richtlijn 2008/118/EG – Artikel 16 – Regeling inzake belastingentrepots – Voorwaarden waaronder een vergunning voor de opening en het beheer van een belastingentrepot door een erkende entrepothouder wordt verleend – Niet-naleving van de voorwaarden – Definitieve intrekking van de erkenning naast de oplegging van een financiële sanctie – Artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie – Ne-bis-in-idembeginsel – Evenredigheid”

In zaak C-820/21,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije) bij beslissing van 9 december 2021, ingekomen bij het Hof op 28 december 2021, in de procedure

**„Vinal” AD**

tegen

**Direktor na Agentsia „Mitnitsi”,**

wijst

HET HOF (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: C. Lycourgos, kamerpresident, L. S. Rossi, J.-C. Bonichot (rapporteur), S. Rodin en O. Spineanu-Matei, rechters,

advocaat-generaal: T. Ćapeta,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- „Vinal” AD, vertegenwoordigd door N. Boshnakova-Dimova, advocat,
- Direktor na Agentsia „Mitnitsi”, vertegenwoordigd door P. Gerenski en P. Tonev,

\* Procestaal: Bulgaars.

- de Bulgaarse regering, vertegenwoordigd door M. Georgieva, T. Mitova, E. Petranova en L. Zaharieva als gemachtigden,
- de Spaanse regering, vertegenwoordigd door I. Herranz Elizalde als gemachtigde,
- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door A. Collabolletta, avvocato dello Stato,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door M. Björkland en D. Drambozova 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 het gelijkheidsbeginsel en van artikel 16, lid 1, 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 „Vinal” AD, een erkend entrepouhouder, en de Direktor na Agentsia „Mitnitsi” (directeur van het douaneagentschap, Bulgarije) over een besluit waarbij dit agentschap de vergunning voor de exploitatie van een belastingentrepot in de zin van richtlijn 2008/118 heeft ingetrokken wegens een ernstige schending van de accijnsregeling, die eveneens heeft geleid tot een financiële sanctie.

### **Toepasselijke bepalingen**

#### ***Unierecht***

#### *Richtlijn 2008/118*

- 3 De overwegingen 10, 15 en 16 van richtlijn 2008/118 luiden:
  - „(10) Regelingen voor de heffing en de teruggaaf van accijns hebben gevolgen voor de goede werking van de interne markt en moeten daarom op niet-discriminerende criteria gebaseerd zijn.
  - [...]
  - (15) Aangezien controles moeten worden verricht in productie- en opslagfaciliteiten om de inning van de belastingschuld te garanderen, moet een systeem van door de bevoegde autoriteiten erkende entrepots worden gehandhaafd teneinde deze controles te vergemakkelijken.

(16) Het is ook nodig de voorschriften vast te stellen die erkende entrepouhouders en bedrijven zonder erkenning als entrepouhouder in acht moeten nemen.”

4 Artikel 4 van richtlijn 2008/118 bepaalde:

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

1. ‚erkend entrepouhouder’: de natuurlijke of rechtspersoon die door de bevoegde autoriteiten van een lidstaat gemachtigd is om bij de bedrijfsuitoefening accijnsgoederen onder een accijnsschorsingsregeling in een belastingentrepot te produceren, te verwerken, voorhanden te hebben, te ontvangen en te verzenden;

[...]

11. ‚belastingentrepot’: iedere plaats waar de erkende entrepouhouder 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”.

5 Volgens artikel 7, lid 1, van deze richtlijn werd de accijns verschuldigd op het tijdstip en in de lidstaat van de uitslag tot verbruik.

6 In artikel 8, lid 1, onder a), van die richtlijn was bepaald:

„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):

i) de erkend entrepouhouder, de geregistreeerde geadresseerde of enig andere persoon die de accijnsgoederen aan de accijnsschorsingsregeling onttrekt of voor wiens rekening de accijnsgoederen aan de accijnsschorsingsregeling worden onttrokken en, in geval van onregelmatige onttrekking aan het belastingentrepot, enig andere persoon die bij die onttrekking betrokken is geweest;

[...]”

7 Artikel 15 van richtlijn 2008/118 luidde:

„1. Elke lidstaat stelt, met inachtneming van deze richtlijn, zijn voorschriften inzake de productie, de verwerking en het voorhanden hebben van accijnsgoederen vast.

2. De productie, de verwerking en het voorhanden hebben van accijnsgoederen onder een accijnsschorsingsregeling vinden plaats in een belastingentrepot.”

8 Artikel 16 van deze richtlijn bepaalde:

„1. Voor de opening en het beheer van een belastingentrepot door een erkend entrepouhouder is een vergunning vereist van de bevoegde autoriteiten van de lidstaat waar het belastingentrepot gelegen is.

De vergunning wordt verleend onder de voorwaarden die de autoriteiten van rechtswege mogen stellen om elke vorm van fraude en misbruik te voorkomen.

2. De erkend entrepouthouder moet:

- a) een zekerheid stellen, indien nodig, om het risico te dekken dat verbonden is aan de productie, de verwerking en het voorhanden hebben van accijnsgoederen;
- b) de voorschriften in acht nemen die zijn vastgesteld door de lidstaat op wiens grondgebied het belastingentrepot gelegen is;
- c) voor ieder belastingentrepot een administratie van de voorraden en overbrengingen van accijnsgoederen bijhouden;
- d) alle accijnsgoederen die onder een accijnsschorsingsregeling worden overgebracht, zodra de overbrenging is geëindigd in zijn belastingentrepot plaatsen en in zijn administratie noteren, tenzij artikel 17, lid 2, van toepassing is;
- e) controle en inventarisatie toelaten.

[...]

- 9 Artikel 15, lid 1, van richtlijn (EU) 2020/262 van de Raad van 19 december 2019 tot vaststelling van de algemene regeling inzake accijns (PB 2020, L 58, blz. 4), waarbij richtlijn 2008/118 met ingang van 13 februari 2023 is ingetrokken, komt inhoudelijk overeen met artikel 16, lid 1, van richtlijn 2008/118.

#### *Aanbeveling 2000/789*

- 10 Artikel 2, lid 1, van aanbeveling 2000/789/EG van de Commissie van 29 november 2000 houdende vaststelling van richtsnoeren voor entrepouthouders op grond van richtlijn 92/12/EEG van de Raad betreffende accijnsproducten (PB 2000, L 314, blz. 29) bepaalt:

„Hoewel de lidstaten wordt verzocht bij de verlening van vergunningen aan de in artikel 1 bedoelde personen strenge criteria toe te passen, moet een evenwicht worden nagestreefd tussen de vereenvoudiging van het handelsverkeer en de uitoefening van een doeltreffende controle.”

- 11 Artikel 7 van deze aanbeveling luidt:

„1. Een vergunning wordt in beginsel enkel om ernstige redenen nietig verklaard of ingetrokken, na grondig onderzoek van de situatie van de entrepouthouder door de bevoegde autoriteiten van een lidstaat.

2. Een vergunning kan bijvoorbeeld [nietig worden verklaard] of [worden] ingetrokken in de volgende gevallen:

- niet-nakoming van de uit de vergunning voortvloeiende verplichtingen,
- ontoereikende dekking voor de verplichte zekerheidstelling,

- herhaalde overtreding van de toepasselijke wettelijke voorschriften,
- betrokkenheid bij misdadige activiteiten,
- belastingontduiking of fraude.”

### ***Bulgaars recht***

- 12 Artikel 3, lid 1, punt 1, van de zakon za aktsizite i danachnite skladove (wet betreffende accijnzen en belastingentrepots), in de versie die van toepassing is op het hoofdgeding (hierna: „ZADS”), bepaalt dat erkende entrepouthouders en overeenkomstig deze wet geregistreerde personen belastingplichtigen zijn in de zin van deze wet.
- 13 Artikel 4, punt 18, ZADS luidt:  
„Een overtreding wordt als ‚ernstig’ aangemerkt wanneer een definitief administratief boetebesluit wordt vastgesteld waarbij een financiële sanctie van meer dan 15 000 [Bulgaarse lev (BGN) (ongeveer 7 600 EUR)] wordt opgelegd.”
- 14 Artikel 47, lid 1, ZADS bepaalt:  
„Erkend entrepouthouder kan zijn een persoon die:  
[...]  
5. zich niet schuldig heeft gemaakt aan een ernstige of herhaalde overtreding in de zin van deze wet, behalve in de gevallen waarin de administratieve procedure is afgesloten met een schikking.”
- 15 In artikel 53, leden 1 tot en met 4, ZADS is bepaald:  
„(1) De vergunning voor het beheer van een belastingentrepot vervalt:  
[...]  
3. wanneer de vergunning wordt ingetrokken;  
[...]  
(2) De vergunning voor het beheer van een belastingentrepot wordt ingetrokken, wanneer:  
1. de erkende entrepouthouder niet meer voldoet aan de voorwaarden van artikel 47; [...]  
[...]  
(3) De vergunning wordt ingetrokken bij besluit van de directeur van het douaneagentschap, dat vanaf de vaststelling ervan uitvoerbaar is bij voorraad, tenzij de rechter anders gelast.  
(4) Tegen het in lid 3 bedoelde besluit kan beroep worden ingesteld volgens de in de Administrativnoprotsesualen kodeks [(wetboek bestuursprocesrecht)] vastgelegde procedure.”

16 Artikel 107h, lid 1, ZADS bepaalt:

„Vóór de vaststelling van het besluit waarbij een administratieve sanctie wordt opgelegd en uiterlijk 30 dagen na de overlegging van het besluit waarbij een overtreding in de zin van deze wet is geconstateerd, kunnen de autoriteit met administratieve sanctiebevoegdheid en de overtreder een schikking treffen waarmee de administratieve sanctieprocedure wordt beëindigd tenzij de verweten handeling een strafbaar feit vormt.”

17 Artikel 112, lid 1, ZADS luidt:

„Aan een persoon die accijnsplichtig is maar geen accijns betaalt, wordt een geldboete opgelegd ten belope van het dubbele van het bedrag van de niet-betaalde accijns, zonder dat deze geldboete lager mag zijn dan 500 BGN.”

### **Hoofdgeding en prejudiciële vragen**

18 Vinal is een in Bulgarije gevestigde onderneming met een vergunning voor het beheer van een belastingentrepot. Op grond van deze vergunning mag zij aan de accijns onderworpen alcoholhoudende producten produceren, opslaan, ontvangen en verzenden.

19 Bij die vennootschap is in 2017 een belastingcontrole uitgevoerd.

20 Op 22 december 2017 heeft de Bulgaarse douanediens een naheffingsaanslag van 4 261,89 BGN (ongeveer 2 180 EUR) opgelegd voor de periode van 1 januari 2012 tot en met 3 mei 2017. Dit besluit is niet bestreden en is op 5 januari 2018 definitief geworden.

21 Daarnaast heeft de Bulgaarse douanediens voor de periode van 3 tot en met 10 mei 2017 eveneens een besluit vastgesteld houdende de constatering van een door Vinal begane administratieve overtreding, omdat deze vennootschap de verschuldigde accijns niet had betaald.

22 Op 24 januari 2018 heeft de Bulgaarse douanediens Vinal om die reden overeenkomstig artikel 112, lid 1, ZADS een geldboete opgelegd ten belope van het dubbele van het bedrag van de niet-betaalde accijns, te weten een bedrag van 248 978 BGN (ongeveer 128 000 EUR).

23 Deze sanctie is bevestigd bij een inmiddels onherroepelijk geworden vonnis van 16 januari 2020.

24 Op 11 februari 2020 heeft de directeur van de douanediens naar aanleiding van dat onherroepelijke vonnis de aan Vinal verleende vergunning voor het beheer van het belastingentrepot ingetrokken.

25 Die vennootschap heeft bij de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije) een verzoek tot nietigverklaring van dat besluit ingediend.

26 Die rechter vraagt zich af of de toepasselijke nationale wetgeving verenigbaar is met het Unierecht en in het bijzonder met richtlijn 2008/118.

27 Tegen deze achtergrond heeft de Administrativen sad Sofia-grad de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- „1) Hoe moet artikel 16, lid 1, van [richtlijn 2008/118] worden uitgelegd, voor zover daarin is bepaald dat voor de vergunning voor de opening en het beheer van een belastingentrepot de voorwaarden gelden die de autoriteiten van rechtswege mogen stellen om elke vorm van fraude en misbruik te voorkomen, en welke inhoud moeten deze voorwaarden hebben opdat de doelstellingen van het voorkomen van fraude en misbruik kunnen worden verwezenlijkt?
- 2) Hoe moet het verbod van discriminatie in de zin van overweging 10 van [richtlijn 2008/118] worden uitgelegd?
- 3) Hoe moeten voornoemde bepalingen worden uitgelegd, en moeten zij aldus worden uitgelegd dat zij zich niet verzetten tegen een nationale regeling als die van artikel 53, lid 1, punt 3, juncto artikel 47, lid 1, punt 5, ZADS, wanneer deze regeling bepaalt dat de vergunning voor de toekomst onvoorwaardelijk, onverwijld en onbeperkt in de tijd moet worden ingetrokken, naast een sanctie die reeds voor hetzelfde feit is opgelegd?”

## **Beantwoording van de prejudiciële vragen**

### *Eerste en derde prejudiciële vraag*

- 28 Met zijn eerste en zijn derde vraag, die gezamenlijk moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 16, lid 1, van richtlijn 2008/118 aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling die voorziet in de intrekking van een vergunning voor het beheer van een belastingentrepot in geval van een overtreding van de accijnsregeling die in de nationale regeling als ernstig wordt beschouwd, naast een financiële sanctie die reeds is opgelegd voor dezelfde feiten.
- 29 In herinnering dient te worden gebracht dat volgens artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/118 elke lidstaat, met inachtneming van deze richtlijn, zijn voorschriften inzake de productie, de verwerking en het voorhanden hebben van accijnsgoederen vaststelt, alsmede dat artikel 15, lid 2, daarnaast bepaalt dat de productie, de verwerking en het voorhanden hebben van accijnsgoederen onder een accijnschorsingsregeling plaatsvinden in een belastingentrepot.
- 30 Wat het vergunningstelsel voor een dergelijk entrepot betreft, wordt in artikel 16, lid 1, eerste alinea, van richtlijn 2008/118 om te beginnen gepreciseerd dat voor de opening en het beheer van een belastingentrepot door een erkende entrepothouder een vergunning vereist is van de bevoegde autoriteiten van de lidstaat waar het belastingentrepot gelegen is, en wordt daarnaast in de tweede alinea van hetzelfde lid bepaald dat de vergunning wordt verleend „onder de voorwaarden die de autoriteiten van rechtswege mogen stellen om elke vorm van fraude en misbruik te voorkomen”.
- 31 Bovendien volgt uit de rechtspraak van het Hof dat binnen de werkingssfeer van richtlijn 2008/118 het voorkomen van fraude en misbruik op algemene wijze een gemeenschappelijk doel van zowel het Unierecht als het recht van de lidstaten is. De lidstaten hebben er immers een rechtmatig belang bij passende maatregelen te nemen om hun financiële belangen te beschermen, en daarnaast is de bestrijding van eventuele fraude, belastingontduiking en misbruik ook een doelstelling die met deze richtlijn wordt nagestreefd, zoals de overwegingen 15 en 16 en

artikel 16 ervan bevestigen (zie in die zin arresten van 13 januari 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punten 28 en 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 25).

- 32 In casu blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt dat zowel tot de oplegging van een financiële sanctie aan Vinal als tot de intrekking van haar vergunning voor het beheer van een belastingentrepot is besloten omdat Vinal de accijnsregeling heeft overtreden en deze overtreding in de nationale regeling als ernstig wordt beschouwd. Het verbod om een dergelijke overtreding te begaan is uit haar aard een van de voorwaarden die de autoriteiten van rechtswege mogen stellen om elke vorm van fraude en misbruik te voorkomen in de zin van artikel 16, lid 1, van richtlijn 2008/118.
- 33 Voorts zij opgemerkt dat noch uit de bewoordingen of het doel van artikel 16, lid 1, van richtlijn 2008/118, noch uit de overige bepalingen van deze richtlijn volgt dat een dergelijke sanctieregeling niet in overeenstemming is met die richtlijn.
- 34 Het is echter ook vaste rechtspraak dat de lidstaten weliswaar bij gebreke van harmonisatie van de Uniewetgeving op het gebied van de toepasselijke sancties in geval van niet-naleving van de voorwaarden van een bij die wetgeving ingestelde regeling, bevoegd zijn om de sancties te kiezen die zij passend achten, maar hun bevoegdheden moeten uitoefenen met inachtneming van het Unierecht en de algemene beginselen daarvan, waaronder met name het *ne-bis-in-idem* beginsel, dat is neergelegd in artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest”), en het evenredigheidsbeginsel (zie in die zin arresten van 13 januari 2022, MONO, C-326/20, EU:C:2022:7, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 24 februari 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli en Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punt 36).
- 35 In zoverre zij opgemerkt dat het feit dat de verwijzende rechter zijn vraag formeel gesproken heeft beperkt tot de uitlegging van artikel 16, lid 1, van richtlijn 2008/118, er niet aan in de weg staat dat het Hof hem alle gegevens voor de uitlegging van het Unierecht verschaft die van nut kunnen zijn voor de beslechting van de bij hem aanhangige zaak, ongeacht of die rechter er bij de formulering van zijn vraag gewag van heeft gemaakt. In dit verband staat het aan het Hof om uit alle door de nationale rechter verstrekte gegevens, met name uit de motivering van de verwijzingsbeslissing, de elementen van het Unierecht te putten die gelet op het voorwerp van het geding moeten worden uitgelegd (zie in die zin arrest van 24 februari 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli en Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punt 19).

#### *Ne-bis-in-idem* beginsel

- 36 Wat de toepassing van artikel 50 van het Handvest op het hoofdgeding betreft, zij eraan herinnerd dat de werkingssfeer van deze bepaling ten aanzien van het optreden van de lidstaten wordt omschreven in artikel 51, lid 1, van het Handvest, waarin staat te lezen dat de bepalingen van het Handvest enkel tot de lidstaten gericht zijn wanneer deze het Unierecht ten uitvoer brengen. Deze bepaling bevestigt de vaste rechtspraak van het Hof, die inhoudt dat de in de rechtsorde van de Unie gewaarborgde grondrechten toepassing kunnen vinden in alle situaties die worden beheerst door het Unierecht, maar niet daarbuiten [arrest van 19 november 2019, A. K. e.a. (Onafhankelijkheid van de tuchtkamer van de Sąd Najwyższy), C-585/18, C-624/18 en C-625/18, EU:C:2019:982, punt 78 en aldaar aangehaalde rechtspraak].



- 37 In casu blijkt uit het verzoek om een prejudiciële beslissing dat de twee in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen sancties zijn die worden opgelegd wegens schending van nationale regels die deel uitmaken van de accijnsregeling en waarbij richtlijn 2008/118 wordt omgezet.
- 38 Derhalve brengt een lidstaat die dergelijke maatregelen vaststelt, die richtlijn en dus het Unierecht ten uitvoer in de zin van artikel 51, lid 1, van het Handvest. Hij moet dan ook de bepalingen van het Handvest eerbiedigen (zie in die zin arrest van 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 26).
- 39 Artikel 50 van het Handvest bepaalt dat „[n]iemand [...] opnieuw [mag worden] berecht of gestraft in een strafrechtelijke procedure voor een strafbaar feit waarvoor hij in de [Europese] Unie reeds onherroepelijk is vrijgesproken of veroordeeld overeenkomstig de wet”.
- 40 Het ne-bis-in-idembeginsel staat in de weg aan zowel de cumulatie van vervolgingsmaatregelen als de cumulatie van strafrechtelijke sancties voor dezelfde feiten en ten aanzien van dezelfde persoon (arrest van 22 maart 2022, bpost C-117/20, EU:C:2022:202, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 41 Voor de toepassing van het ne-bis-in-idembeginsel moeten twee voorwaarden worden vervuld. Ten eerste moet er sprake zijn van een eerdere onherroepelijke beslissing („bis”-voorwaarde). Ten tweede moeten de eerdere beslissing en de latere vervolgingsmaatregelen of beslissingen betrekking hebben op dezelfde feiten („idem”-voorwaarde) (arresten van 22 maart 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punt 28, en 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 51).
- 42 De „idem”-voorwaarde houdt in dat de materiële feiten dezelfde en niet enkel soortgelijk moeten zijn. De gelijkheid van de materiële feiten wordt opgevat als een geheel van concrete omstandigheden die voortvloeien uit gebeurtenissen die in wezen dezelfde zijn omdat bij deze gebeurtenissen dezelfde dader betrokken is en die gebeurtenissen onlosmakelijk met elkaar verbonden zijn in tijd en plaats (zie in die zin arrest van 22 maart 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punten 36 en 37).
- 43 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen wegens dezelfde feiten zijn vastgesteld ten aanzien van een en dezelfde rechtspersoon, te weten Vinal.
- 44 Wat de „bis”-voorwaarde betreft, zij eraan herinnerd dat enkel kan worden aangenomen dat bij een gerechtelijke beslissing definitief uitspraak is gedaan over de feiten die het voorwerp zijn van een tweede procedure, wanneer die beslissing niet alleen onherroepelijk is geworden maar tevens is gegeven na een beoordeling van de zaak ten gronde (zie in die zin arrest van 22 maart 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punten 29).
- 45 In casu lijkt uit de door de verwijzende rechter verstrekte gegevens naar voren te komen dat dit het geval is, aangezien het besluit tot intrekking van de vergunning voor het beheer van het belastingentrepot is vastgesteld nadat het besluit tot oplegging van de financiële sanctie, dat is vastgesteld na de beoordeling van de zaak ten gronde, definitief is geworden.
- 46 In dit verband vereist de beantwoording van de vraag of artikel 50 van het Handvest van toepassing is, dat wordt vastgesteld of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen – te weten de overeenkomstig artikel 112, lid 1, ZADS opgelegde financiële sanctie en de intrekking

van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot, waartoe is besloten overeenkomstig artikel 53, lid 2, punt 1, ZADS, gelezen in samenhang met artikel 47 van deze wet – kunnen worden aangemerkt als „strafrechtelijke sancties” in de zin van het Handvest.

- 47 Volgens vaste rechtspraak van het Hof hangt de strafrechtelijke aard van sancties voor de toepassing van het ne-bis-in-idembeginsel af van drie criteria. Het eerste criterium is de juridische kwalificatie van de inbreuk naar nationaal recht, het tweede de aard van de inbreuk, en het derde de aard en de zwaarte van de sanctie die aan de betrokkene kan worden opgelegd (arresten van 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 27, en 4 mei 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 38).
- 48 Wat het eerste criterium betreft, blijkt in casu uit de door de verwijzende rechter verstrekte gegevens dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen naar Bulgaars recht worden aangemerkt als administratieve sancties.
- 49 Artikel 50 van het Handvest is evenwel ook van toepassing op vervolgingsmaatregelen en sancties die, ongeacht of zij naar nationaal recht als strafrechtelijke vervolgingsmaatregelen en sancties worden gekwalificeerd, als strafrechtelijk moeten worden aangemerkt op grond van de twee overige criteria die zijn genoemd in punt 47 van het onderhavige arrest (zie in die zin arresten van 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 29, en 4 mei 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 41).
- 50 Wat betreft het tweede criterium – dat ziet op de aard van de overtreding – moet worden nagegaan of met de sanctie in kwestie een repressief doel wordt nagestreefd, zonder dat de omstandigheid dat met deze sanctie tevens een preventief doel wordt nagestreefd, er op zichzelf toe leidt dat zij niet wordt aangemerkt als een strafrechtelijke sanctie. Strafrechtelijke sancties strekken namelijk uit hun aard zowel tot repressie als tot preventie van ongeoorloofde gedragingen. Daarentegen is een maatregel waarmee enkel de door de normovertreding in kwestie veroorzaakte schade wordt hersteld, niet strafrechtelijk van aard [arresten van 22 juni 2021, Latvijas Republikas Saeima (Strafpunten), C-439/19, EU:C:2021:504, punt 89; 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 30, en 4 mei 2023, MV – 98, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 42].
- 51 In het onderhavige geval lijken de financiële sanctie en het besluit tot intrekking van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot allebei gericht te zijn op zowel afschrikking als bestraffing van overtredingen van de accijnsregeling en hebben zij niet tot doel de door die overtredingen veroorzaakte schade te vergoeden.
- 52 Niettemin zij beklemtoond dat de intrekking van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot, waarin artikel 53, lid 2, ZADS voorziet, specifiek valt onder de bij richtlijn 2008/118 ingestelde regeling voor het in omloop brengen van onder een schorsingsregeling geplaatste accijnsgoederen, waarin erkende entrepouthouders een centrale rol spelen (zie naar analogie arrest van 2 juni 2016, Kapnoviomichania Karelia, C-81/15, EU:C:2016:398, punt 31). Uit de verwijzingsbeslissing blijkt namelijk dat een tot dergelijke intrekking strekkend besluit enkel kan worden vastgesteld ten aanzien van marktdeelnemers die houder zijn van een vergunning om op te treden als erkend entrepouthouder voor accijnsgoederen in de zin van die richtlijn, waarbij hun tijdelijk het voordeel van die vergunning wordt ontnomen (zie naar analogie arrest van 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 32).

- 53 Een besluit tot intrekking van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot is dus niet gericht tot het brede publiek, maar wel tot een specifieke groep van adressaten die, omdat zij een specifieke door het Unierecht geregelde activiteit uitoefenen, aan de gestelde voorwaarden moeten voldoen om een door de lidstaten afgegeven vergunning te verkrijgen waarbij hun welbepaalde bevoegdheden worden toegekend. Het staat dan ook aan de verwijzende rechter om te onderzoeken of een dergelijk besluit inhoudt dat die bevoegdheden Vinal worden ontnomen omdat de bevoegde administratieve autoriteit van mening is dat niet langer is voldaan aan de voorwaarden voor de toekenning van die vergunning, hetgeen de gevolgtrekking zou wettigen dat voornoemd besluit geen repressief doel heeft (zie in die zin arrest van 23 maart 2023, *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, punten 33).
- 54 Daarentegen blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt niet dat de aan Vinal opgelegde financiële sanctie alleen kan worden opgelegd aan marktdeelnemers die houder zijn van een vergunning om als erkend entreehouder van accijsproducten op te treden, zodat de voorgaande, in de punten 52 en 53 van het onderhavige arrest vervatte overwegingen niet gelden voor die sanctie.
- 55 Wat betreft het derde criterium, te weten de zwaarte van de sanctie die kan worden opgelegd, moet worden vastgesteld dat deze zwaarte moet worden beoordeeld aan de hand van de maximumstraf waarin de relevante bepalingen voorzien (arrest van 4 mei 2023, *MV – 98*, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 46).
- 56 Wat in het onderhavige geval – ten eerste – de financiële sanctie betreft, blijkt deze sanctie zwaar te zijn gelet op het feit dat het bedrag ervan niet lager mag zijn dan 500 BGN (ongeveer 250 EUR), dat de betreffende sanctie systematisch overeenkomt met het dubbele van het niet-geheven bedrag en dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling niet voorziet in een bovengrens voor dat bedrag, zodat in het onderhavige geval een sanctie van ongeveer 128 000 EUR is opgelegd (zie naar analogie arrest van 4 mei 2023, *MV – 98*, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 48), wat zou kunnen volstaan om die sanctie te kwalificeren als een strafrechtelijke sanctie.
- 57 In dit verband zij eraan herinnerd dat geoordeeld werd dat een geldboete van 30 % van het bedrag van de verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde, die bij de betaling van die belasting komt, zo zwaar is dat dit mogelijksteun biedt aan de zienswijze dat een dergelijke sanctie van strafrechtelijke aard is in de zin van artikel 50 van het Handvest (zie in die zin arrest van 20 maart 2018, *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, punt 33).
- 58 Ten tweede is het weliswaar juist dat de intrekking van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot enkel tot gevolg heeft dat aan de betrokken erkende entreehouder de bevoegdheden worden ontnomen die verbonden zijn aan de regeling van het belastingentrepot, en dat deze intrekking die entreehouder niet belet om economische activiteiten te blijven uitoefenen waarvoor een dergelijke vergunning niet vereist is (zie in die zin arrest van 23 maart 2023, *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 37), maar blijven de consequenties van die intrekking voor hem zwaar, met name omdat de gevolgen van deze maatregel niet in de tijd beperkt zijn (zie in die zin arrest van 4 mei 2023, *MV – 98*, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 47).
- 59 Uit het voorgaande volgt dat de twee in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen strafrechtelijke sancties kunnen vormen. Het staat evenwel aan de verwijzende rechter om aan de hand van de informatie hierboven na te gaan of dit daadwerkelijk het geval is.

- 60 Zo ja, dan leidt de cumulatie van die maatregelen tot een beperking van het door artikel 50 van het Handvest gewaarborgde grondrecht.
- 61 Indien de verwijzende rechter na zijn onderzoek van de hierboven in herinnering gebrachte voorwaarden oordeelt dat de cumulatie van de twee in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen het door artikel 50 van het Handvest gewaarborgde grondrecht beperkt, staat het aan die rechter om vast te stellen of deze beperking niettemin kan worden geacht gerechtvaardigd te zijn op grond van artikel 52, lid 1, van het Handvest (zie in die zin arresten van 22 maart 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punt 40, en 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punten 58 en 59).
- 62 In artikel 52, lid 1, eerste volzin, van het Handvest is bepaald dat beperkingen op de uitoefening van de in het Handvest erkende rechten en vrijheden bij wet moeten worden gesteld en de wezenlijke inhoud van die rechten en die vrijheden moeten eerbiedigen. Volgens de tweede volzin van datzelfde lid kunnen, met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel, aan die rechten en vrijheden slechts beperkingen worden gesteld indien deze noodzakelijk zijn en daadwerkelijk beantwoorden aan door de Unie erkende doelstellingen van algemeen belang of aan de eisen van de bescherming van de rechten en vrijheden van anderen.
- 63 Wat in de eerste plaats de voorwaarden van artikel 52, lid 1, eerste volzin, van het Handvest betreft, moet in casu om te beginnen worden opgemerkt dat aan het vereiste dat in de mogelijkheid van cumulatie van sancties bij wet moet zijn voorzien, lijkt te zijn voldaan aangezien in de ZADS uitdrukkelijk is bepaald dat de twee in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen cumulatief worden toegepast, onder meer wanneer een overtreding van de accijnsregeling als ernstig wordt beschouwd.
- 64 Voorts volgt uit de rechtspraak tevens dat bij een dergelijke mogelijkheid om de vervolgingsmaatregelen en de sancties te cumuleren de wezenlijke inhoud van artikel 50 van het Handvest slechts wordt geëerbiedigd indien de nationale regeling niet toestaat dat dezelfde feiten worden vervolgd en bestraft wegens dezelfde strafbaarstelling of om dezelfde doelstelling na te streven, maar het enkel mogelijk maakt om vervolgingsmaatregelen en sancties te cumuleren op grond van verschillende regelingen (zie in die zin arresten van 22 maart 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punt 43, en 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 63).
- 65 In casu lijkt aan deze voorwaarde te zijn voldaan, aangezien de twee in het hoofdgeding aan de orde zijnde maatregelen niet dezelfde werkingssfeer hebben. De intrekking van een vergunning voor beheer heeft namelijk enkel betrekking op sommige overtredingen waarvoor een financiële sanctie is opgelegd, en met elk van deze maatregelen worden eigen doelstellingen nagestreefd.
- 66 Wat in de tweede plaats de voorwaarden van artikel 52, lid 1, tweede volzin, van het Handvest betreft, waaronder de voorwaarde dat een sanctiestelsel beantwoordt aan een doelstelling van algemeen belang, blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt dat het in het hoofdgeding aan de orde zijnde stelsel daadwerkelijk beantwoordt aan een dergelijke doelstelling, aangezien het niet alleen strekt tot het waarborgen van de goede werking van de bijzondere accijnsschorsingsregeling, die berust op een hoge mate van vertrouwen tussen de overheid en de marktdeelnemers, maar ook – meer in het algemeen – tot het bestrijden van belastingfraude, wat overigens beantwoordt aan een met richtlijn 2008/118 nagestreefde doelstelling (zie in die zin arrest van 29 juni 2017, Commissie/Portugal, C-126/15, EU:C:2017:504, punt 59).

- 67 Gelet op het belang dat in het Unierecht wordt gehecht aan deze doelstelling van algemeen belang, kan een cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties van strafrechtelijke aard gerechtvaardigd zijn wanneer met deze vervolgingsmaatregelen en sancties – met het oog op de verwezenlijking van die doelstelling – elkaar aanvullende doeleinden worden nagestreefd die in voorkomend geval betrekking hebben op verschillende aspecten van hetzelfde inbreukmakende gedrag (zie naar analogie arresten van 20 maart 2018, *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, punt 44; 20 maart 2018, *Garlsson Real Estate e.a.*, C-537/16, EU:C:2018:193, punt 46; 20 maart 2018, *Di Puma en Zecca*, C-596/16 en C-597/16, EU:C:2018:192, punt 42, en 22 maart 2022, *Nordzucker e.a.*, C-151/20, EU:C:2022:203, punt 52).
- 68 Dit geldt in beginsel voor de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling. Het lijkt immers legitiem dat een lidstaat de niet-betaling van accijns wil ontmoedigen en bestraffen door de oplegging van een voldoende hoge financiële sanctie mogelijk te maken, en dat hij daarnaast ernstige schendingen van de regels van het betreffende stelsel wil ontmoedigen en bestraffen door een aanvullende sanctie vast te stellen, bijvoorbeeld de intrekking van de vergunning voor beheer van de erkende entrepouhouder die zich aan die schendingen schuldig heeft gemaakt (zie naar analogie arrest van 20 maart 2018, *Menci*, C-524/15, EU:C:2018:197, punt 45). Zoals met name blijkt uit de opmerkingen van de Bulgaarse regering, komt in deze tweede maatregel tot uitdrukking dat de douaneautoriteiten er niet langer op vertrouwen dat de regels in verband met de werking van een belastingentrepot in de zin van richtlijn 2008/118 worden nageleefd, en dat zij het risico op recidive wensen tegen te gaan.
- 69 Wat ten slotte de eerbiediging van het evenredigheidsbeginsel betreft, zij eraan herinnerd dat dit beginsel vereist dat de cumulatie van de door een nationale regeling mogelijk gemaakte vervolgingsmaatregelen en sancties niet verder gaat dan wat geschikt en noodzakelijk is voor de verwezenlijking van de met de regeling in kwestie nagestreefde legitieme doelstellingen, met dien verstande dat wanneer een keuze mogelijk is tussen meerdere geschikte maatregelen, de minst bezwarende maatregel moet worden gekozen, en dat de door de gekozen maatregel veroorzaakte nadelen niet onevenredig mogen zijn aan de nagestreefde doelstellingen (arresten van 22 maart 2022, *bpost*, C-117/20, EU:C:2022:202, punt 48; 23 maart 2023, *Dual Prod*, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 66, en 4 mei 2023, *MV – 98*, C-97/21, EU:C:2023:371, punt 56).
- 70 Ten aanzien van – om te beginnen – de geschiktheid van een dergelijke cumulatie zij opgemerkt dat een sanctie enkel een reële afschrikkende werking kan hebben indien aan de overtreders daadwerkelijk de uit de overtredingen van de accijnsregeling voortvloeiende economische voordelen worden ontnomen en de gevolgen van de sancties in verhouding staan tot de ernst van de overtredingen, zodat eenieder op doeltreffende wijze wordt ontmoedigd om soortgelijke overtredingen te begaan (zie naar analogie arrest van 24 februari 2022, *Agenzia delle dogane e dei monopoli en Ministero dell’Economia e delle Finanze*, C-452/20, EU:C:2022:111, punt 44).
- 71 Dit lijkt het geval te zijn bij een regeling als die welke aan de orde is in het hoofdgeding, die de betrokkene het dubbele van het bedrag van de verschuldigde accijns alsook het voordeel van de aan het belastingentrepot verbonden schorsingsregeling ontnemt.
- 72 Bovendien kan een dergelijke regeling de economische overwegingen die erkende entrepouhouders ertoe kunnen brengen het accijnsstelsel niet te eerbiedigen, ontcrachten of zelfs tenietdoen (zie naar analogie arrest van 24 februari 2022, *Agenzia delle dogane e dei monopoli en Ministero dell’Economia e delle Finanze*, C-452/20, EU:C:2022:111, punt 45).

- 73 Die regeling lijkt dus het dankzij de overtreding verkregen financiële voordeel ongedaan te maken en erkende entrepouthouders ertoe aan te zetten de accijnsregeling na te leven (zie naar analogie arrest van 24 februari 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli en Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punt 46), maar ook het gevaar voor recidive – dat bij ernstige inbreuken als groter kan worden beschouwd – te beperken.
- 74 Een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, lijkt dus geschikt te zijn om het legitieme doel van bestrijding van fraude en misbruik te bereiken (zie naar analogie arrest van 24 februari 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli en Ministero dell’Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punt 47).
- 75 Ten aanzien van – daarnaast – de strikte noodzaak van een dergelijke cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties moet meer in het bijzonder worden nagegaan of er duidelijke en nauwkeurige regels bestaan die de rechtzoekenden in staat stellen om te voorzien voor welk handelen en nalaten vervolgingsmaatregelen en sancties kunnen worden gecumuleerd en die zorgen voor een coördinatie tussen de verschillende instanties, of beide procedures daadwerkelijk zijn gevoerd op een voldoende gecoördineerde wijze en temporeel dicht bij elkaar lagen, en of de sanctie die in voorkomend geval is opgelegd naar aanleiding van de chronologisch eerst gevoerde procedure, in aanmerking is genomen bij het bepalen van de tweede sanctie, zodat de voor de betrokkenen uit een dergelijke cumulatie voortvloeiende lasten beperkt zijn tot wat strikt noodzakelijk is en de opgelegde sancties in hun geheel beschouwd stroken met de ernst van de begane inbreuken (zie in die zin arresten van 22 maart 2022, bpost, C-117/20, EU:C:2022:202, punt 51, en 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 67).
- 76 Voorts moet worden gepreciseerd dat het vereiste dat de autoriteit bij het bepalen van de tweede sanctie rekening houdt met de eerste sanctie, zonder uitzondering geldt voor alle cumulatief opgelegde sancties en dus zowel voor de cumulatie van sancties van dezelfde aard als voor de cumulatie van sancties van verschillende aard, zoals financiële sancties en sancties die het recht om bepaalde beroepsactiviteiten uit te oefenen beperken (zie in die zin arrest van 5 mei 2022, BV, C-570/20, EU:C:2022:348, punt 50).
- 77 In casu lijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt te volgen dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling duidelijk en nauwkeurig bepaalt in welke omstandigheden bij een overtreding van de accijnsregeling een financiële sanctie kan worden gecumuleerd met de intrekking van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot. Het staat evenwel aan de verwijzende rechter om te beoordelen of dit inderdaad het geval is. Bovendien lijkt uit dat dossier niet te volgen dat die twee maatregelen zijn vastgesteld door verschillende autoriteiten, waarvan de coördinatie moet worden gewaarborgd.
- 78 Uit het dossier waarover het Hof beschikt blijkt echter ook dat de douanediens wettelijk verplicht is om de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot in te trekken wanneer – zoals in casu – ten aanzien van de erkende entrepouthouder een definitief besluit is vastgesteld waarbij hem een financiële sanctie van meer dan 15 000 BGN (ongeveer 7 600 EUR) is opgelegd, welk bedrag automatisch wordt vastgesteld op het dubbele van het bedrag van de ontdoken accijns, zoals in punt 56 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht.

- 79 Hieruit volgt dat – onder voorbehoud van verificatie door de verwijzende rechter – een regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, niet lijkt toe te staan dat bij het bepalen van de tweede sanctie rekening wordt gehouden met de zwaarte van de eerste sanctie, noch dat een autoriteit beoordeelt of de cumulatie van beide sancties in elk concreet geval niet verder gaat dan wat strikt noodzakelijk is.
- 80 Uit de voorgaande overwegingen vloeit voort dat indien de financiële sanctie en het besluit om de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot in te trekken als strafrechtelijke sancties moeten worden aangemerkt, artikel 50 van het Handvest eraan in de weg kan staan dat het besluit tot intrekking van de vergunning van Vinal voor het beheer van zijn belastingentrepot – waarvan de rechtmatigheid wordt betwist voor de verwijzende rechter – ten uitvoer wordt gelegd. Het staat aan de verwijzende rechter om na te gaan of dit inderdaad het geval is.

### *Evenredigheidsbeginsel*

- 81 Zelfs indien de financiële sanctie of het besluit tot intrekking van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot geen strafrechtelijke sanctie zou vormen voor de toepassing van artikel 50 van het Handvest, en dit artikel dus geenszins in de weg zou staan aan de cumulatie van beide maatregelen, zou dat besluit tot intrekking – dat het voorwerp is van het bij de verwijzende rechter aanhangige geding – moeten stroken met het evenredigheidsbeginsel als algemeen Unierechtelijk beginsel.
- 82 Dit beginsel verplicht de lidstaten om middelen in te zetten die het mogelijk maken om het door het nationale recht nagestreefde doel op doeltreffende wijze te bereiken, maar die niet verder gaan dan wat noodzakelijk is en die zo min mogelijk afbreuk doen aan de doelen en beginselen van de Uniewetgeving in kwestie. In dit verband wordt in de rechtspraak van het Hof gepreciseerd dat wanneer een keuze mogelijk is tussen meerdere geschikte maatregelen, de minst bezwarende maatregel moet worden gekozen, en dat de veroorzaakte nadelen niet onevenredig mogen zijn aan de nagestreefde doelen (arresten van 13 november 1990, Fedesa e.a., C-331/88, EU:C:1990:391, punt 13, en 23 maart 2023, Dual Prod, C-412/21, EU:C:2023:234, punt 71).
- 83 Om meer in het bijzonder te beoordelen of een sanctie in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel, moet met name rekening worden gehouden met de aard en de ernst van de overtreding die deze sanctie beoogt te beteugelen (zie naar analogie arrest van 20 juni 2013, Rodopi-M 91, C-259/12, EU:C:2013:414, punt 38).
- 84 In zoverre blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de douanediens de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot intrekt wanneer de erkende entrepouder zich niet heeft gehouden aan de in de nationale regeling vastgestelde voorwaarden voor het verkrijgen van die vergunning, en dat dit onder meer het geval is wanneer die entrepouder – zoals in casu – een naar nationaal recht als „ernstig” aangemerkte overtreding heeft begaan waarvoor een definitieve financiële sanctie is opgelegd.
- 85 Een overtreding van de accijnsregeling wordt op grond van artikel 4, punt 18, ZADS als „ernstig” aangemerkt wanneer de niet-nakoming van de accijnsregeling heeft geleid tot het opleggen van een geldboete van meer dan 15 000 BGN (ongeveer 7 600 EUR).
- 86 Aangezien de in het hoofdgeding aan de orde zijnde geldboete overeenkomstig artikel 112, lid 1, ZADS altijd wordt vastgesteld op het dubbele van het bedrag van de niet-voldane accijns, lijkt daaruit voort te vloeien dat de niet-nakoming van de accijnsregeling naar nationaal recht als

„ernstig” wordt beschouwd, wat automatisch leidt tot de intrekking van de vergunning voor beheer wanneer die niet-nakoming – die tot de financiële sanctie heeft geleid – betrekking heeft op een bedrag aan niet-betaalde accijns dat hoger is dan 7 500 BGN (ongeveer 3 800 EUR), hetgeen kenmerkend is voor fraude van een zekere ernst.

- 87 Niettemin moet ook rekening worden gehouden met de gevolgen die een intrekkingmaatregel als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, kan hebben voor het legitieme recht van de erkende entrepouhouder om een economische activiteit uit te oefenen (zie naar analogie arrest van 24 februari 2022, Agenzia delle dogane e dei monopoli en Ministero dell'Economia e delle Finanze, C-452/20, EU:C:2022:111, punt 48).
- 88 In dit verband zij eraan herinnerd dat – zoals in punt 58 van het onderhavige arrest is benadrukt – de intrekking van de vergunning voor het beheer van een belastingentrepot ernstige gevolgen lijkt te hebben voor de economische activiteiten van de erkende entrepouhouder, aangezien een dergelijke intrekking niet beperkt is in de tijd.
- 89 Bovendien en vooral blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling de betrokkene niet de mogelijkheid biedt om later een nieuwe vergunning voor beheer te verkrijgen.
- 90 De Bulgaarse regering voert dienaangaande aan dat dit verbod wordt gerechtvaardigd door de noodzaak om recidive te voorkomen. Hoewel het niet ongerechtvaardigd lijkt dat een erkend entrepouhouder die bijvoorbeeld betrokken was bij grootschalige fraude, definitief het voordeel van de aan een belastingentrepot verbonden accijnschorsingsregeling verliest, geldt dit niet noodzakelijk voor minder ernstige overtredingen.
- 91 Hieruit volgt dat de ontneming van het voordeel van de aan een belastingentrepot verbonden accijnschorsingsregeling weliswaar een maatregel lijkt te zijn die evenredig is aan de ernst van de in artikel 53, lid 2, punt 1, ZADS bedoelde overtreding, maar dat het aan de verwijzende rechter staat om vast te stellen of ook een definitieve ontzegging van het voordeel van een dergelijke regeling een maatregel is die evenredig is aan de ernst van die overtreding.
- 92 Gelet op een en ander dient op de eerste en de derde prejudiciële vraag, die gezamenlijk zijn onderzocht, te worden geantwoord dat artikel 16, lid 1, van richtlijn 2008/118, gelezen in samenhang met het evenredigheidsbeginsel, aldus moet worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een nationale regeling die voorziet in de intrekking van een vergunning voor het beheer van een belastingentrepot in geval van een overtreding van de accijnsregeling die in de nationale regeling als ernstig wordt beschouwd, naast een financiële sanctie die reeds is opgelegd voor dezelfde feiten, mits deze intrekking, met name gelet op het definitieve karakter ervan, geen maatregel vormt die onevenredig is aan de ernst van de overtreding.
- 93 Bovendien moet, ingeval die twee sancties strafrechtelijk van aard zijn, artikel 50 van het Handvest aldus worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een dergelijke nationale regeling, op voorwaarde:
- dat bij wet is voorzien in de mogelijkheid om beide sancties te cumuleren;
  - dat de nationale regeling niet toestaat dat dezelfde feiten worden vervolgd en bestraft wegens dezelfde strafbaarstelling of om dezelfde doelstelling na te streven, maar het enkel mogelijk



maakt om vervolgingsmaatregelen en sancties te cumuleren op grond van verschillende regelingen;

- dat met die vervolgingsmaatregelen en sancties elkaar aanvullende doeleinden worden nagestreefd die in voorkomend geval betrekking hebben op verschillende aspecten van hetzelfde inbreukmakende gedrag, en
- dat er duidelijke en nauwkeurige regels bestaan die het mogelijk maken om te voorzien voor welk handelen en nalaten vervolgingsmaatregelen en sancties kunnen worden gecumuleerd en die zorgen voor een coördinatie tussen de verschillende instanties, dat beide procedures daadwerkelijk zijn gevoerd op een voldoende gecoördineerde wijze en temporeel dicht bij elkaar lagen, en dat de sanctie die in voorkomend geval is opgelegd naar aanleiding van de chronologisch eerst gevoerde procedure, in aanmerking is genomen bij het bepalen van de tweede sanctie, zodat de voor de betrokkenen uit een dergelijke cumulatie voortvloeiende lasten beperkt zijn tot wat strikt noodzakelijk is en de opgelegde sancties in hun geheel beschouwd stroken met de ernst van de begane inbreuken.

### *Tweede prejudiciële vraag*

- 94 Met zijn tweede vraag verzoekt de verwijzende rechter het Hof het non-discriminatiebeginsel in de zin van overweging 10 van richtlijn 2008/118 uit te leggen.
- 95 In dit verband zij eraan herinnerd dat volgens deze overweging regelingen voor de heffing en de teruggaaf van accijns gevolgen hebben voor de goede werking van de interne markt en daarom op niet-discriminerende criteria gebaseerd moeten zijn.
- 96 Noch uit de verwijzingsbeslissing, noch uit het dossier waarover het Hof beschikt, blijkt echter dat het hoofdgeding betrekking heeft op de regelingen voor de heffing en de teruggaaf van accijns.
- 97 Evenmin blijkt uit de verwijzingsbeslissing of uit dat dossier dat de Bulgaarse douanediens Vinal anders heeft behandeld dan de overige marktdeelnemers die zich in een vergelijkbare situatie bevonden.
- 98 In herinnering dient dan ook te worden gebracht dat de nationale rechter in de verwijzingsbeslissing zelf het feitelijke en juridische kader van het hoofdgeding moet uiteenzetten en een minimum aan uitleg moet verschaffen over de redenen voor de keuze van de Unierechtelijke bepalingen waarvan hij om uitlegging verzoekt, alsmede over het verband dat volgens hem bestaat tussen die bepalingen en de nationale wettelijke regeling die van toepassing is op het bij hem aanhangige geding [zie in die zin arrest van 4 juni 2020, C. F. (Belastingcontrole), C-430/19, EU:C:2020:429, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak)].
- 99 Derhalve voldoet de verwijzingsbeslissing, wat de tweede prejudiciële vraag betreft, kennelijk niet aan de vereisten van artikel 94, onder c), van het Reglement voor de procesvoering van het Hof, en moet die vraag niet-ontvankelijk worden verklaard.

## Kosten

- 100 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 16, lid 1, 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, gelezen in samenhang met het evenredigheidsbeginsel, moet aldus worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een nationale regeling die voorziet in de intrekking van een vergunning voor het beheer van een belastingentrepot in geval van een overtreding van de accijnsregeling die in de nationale regeling als ernstig wordt beschouwd, naast een financiële sanctie die reeds is opgelegd voor dezelfde feiten, mits deze intrekking, met name gelet op het definitieve karakter ervan, geen maatregel vormt die onevenredig is aan de ernst van de overtreding.**

**Ingeval die twee sancties strafrechtelijk van aard zijn, moet artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie aldus worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een dergelijke nationale regeling, op voorwaarde:**

- dat bij de wet is voorzien in de mogelijkheid om beide sancties te cumuleren;
- dat de nationale regeling niet toestaat dat dezelfde feiten worden vervolgd en bestraft wegens dezelfde strafbaarstelling of om dezelfde doelstelling na te streven, maar het enkel mogelijk maakt om vervolgingsmaatregelen en sancties te cumuleren op grond van verschillende regelingen;
- dat met die vervolgingsmaatregelen en sancties elkaar aanvullende doeleinden worden nagestreefd die in voorkomend geval betrekking hebben op verschillende aspecten van hetzelfde inbreukmakende gedrag, en
- dat er duidelijke en nauwkeurige regels bestaan die het mogelijk maken om te voorzien voor welk handelen en nalaten vervolgingsmaatregelen en sancties kunnen worden gecumuleerd en die zorgen voor coördinatie tussen de verschillende instanties, dat beide procedures daadwerkelijk zijn gevoerd op een voldoende gecoördineerde wijze en temporeel dicht bij elkaar lagen, en dat de sanctie die in voorkomend geval is opgelegd naar aanleiding van de chronologisch eerst gevoerde procedure, in aanmerking is genomen bij het bepalen van de tweede sanctie, zodat de voor de betrokkenen uit een dergelijke cumulatie voortvloeiende lasten beperkt zijn tot wat strikt noodzakelijk is en de opgelegde sancties in hun geheel beschouwd stroken met de ernst van de begane inbreuken.

ondertekeningen