



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

11 juli 2013*

„Communautair douanewetboek — Verordening (EEG) nr. 2913/92 — Artikel 206 — Ontstaan van douaneschuld — Diefstal van onder stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen — Begrip ‚onherstelbaar verlies van goederen door overmacht’ — Richtlijn 2006/112/EG — Artikel 71 — Belasting over toegevoegde waarde — Belastbaar feit — Verschuldigd worden van belasting”

In zaak C-273/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Cour de cassation (Frankrijk) bij beslissing van 30 mei 2012, ingekomen bij het Hof op 4 juni 2012, in de procedure

Directeur général des douanes et droits indirects,

Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières

tegen

Harry Winston SARL,

wijst

HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: R. Silva de Lapuerta, kamerpresident, G. Arestis (rapporteur), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev en J. L. da Cruz Vilaça, rechters,

advocaat-generaal: N. Wahl,

griffier: V. Tourrès, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 21 maart 2013,

gelet op de opmerkingen van:

- Harry Winston SARL, vertegenwoordigd door X. Jauze, avocat,
- de Franse regering, vertegenwoordigd door G. de Bergues, D. Colas en C. Candat als gemachtigden,
- de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek en J. Vlácil als gemachtigden,

* Procestaal: Frans.

- de Estse regering, vertegenwoordigd door M. Linntam als gemachtigde,
 - de Griekse regering, vertegenwoordigd door K. Paraskevopoulou en Z. Chatzipavlou als gemachtigden,
 - de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door G. Albenzio, avvocato dello Stato,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door C. Soulay en B.-R. Killmann 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 206 van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302, blz. 1), zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 1791/2006 van de Raad van 20 november 2006 (PB L 363, blz. 1; hierna: „douanewetboek”), en artikel 71 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”).
- 2 Het verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de directeur général des douanes et droits indirects (directeur-generaal Douane en Indirecte belastingen) en de chef de l’agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (directeur van de opsporingsdienst bij de Nationale dienst voor inlichtingen en onderzoek in douanezaken) (hierna gezamenlijk genoemd: „douanediensden”) enerzijds, en de vennootschap Harry Winston SARL (hierna: „Harry Winston”) anderzijds, betreffende de betaling van de douanerechten en de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) over goederen die werden onvreemd terwijl zij zich onder het stelsel van douane-entrepots bevonden.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Richtlijn 79/623/EEG

- 3 De negende overweging van de considerans van richtlijn 79/623/EEG van de Raad van 25 juni 1979 inzake de harmonisatie van de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen op het gebied van de douaneschuld (PB L 179, blz. 31), die is ingetrokken bij het douanewetboek, luidde als volgt:

„[...] behalve door betaling van de douaneschuld of door verjaring ervan volgens de geldende bepalingen, de redenen van [het] teniet gaan [van de douaneschuld] dienen te worden gebaseerd op de vaststelling dat de goederen niet daadwerkelijk de economische bestemming hebben gekregen, welke de toepassing van rechten bij invoer of bij uitvoer rechtvaardigt”.

Douanewetboek

4 Artikel 202, lid 1, van het douanewetboek bepaalt:

„Een douaneschuld bij invoer ontstaat:

- a) indien aan rechten bij invoer onderworpen goederen op onregelmatige wijze in het douanegebied van de Gemeenschap worden binnengebracht,

of

- b) indien dergelijke, zich in een vrije zone of een vrij entrepot bevindende goederen op onregelmatige wijze in een ander deel van genoemd douanegebied worden binnengebracht.

Onder ‚op onregelmatige wijze binnenbrengen’ van goederen in de zin van dit artikel wordt verstaan: elk binnenbrengen van goederen in strijd met de bepalingen van de artikelen 38 tot en met 41 en met die van artikel 177, tweede streepje.”

5 Artikel 203 van het douanewetboek bepaalt:

„1. Een douaneschuld bij invoer ontstaat indien aan rechten bij invoer onderworpen goederen aan het douanetoezicht worden onttrokken.

2. De douaneschuld ontstaat op het tijdstip waarop de goederen aan het douanetoezicht worden onttrokken.

3. Schuldenaren zijn:

- de persoon die de goederen aan het douanetoezicht heeft onttrokken;
- de personen die aan deze onttrekking hebben deelgenomen terwijl zij wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat de goederen aan het douanetoezicht werden onttrokken;
- de personen die de betrokken goederen hebben verworven of deze onder zich hebben gehad en die op het ogenblik waarop zij de goederen verwierven of ontvingen, wisten of redelijkerwijze hadden moeten weten dat deze aan het douanetoezicht waren onttrokken;

alsmede,

- in voorkomend geval, de persoon die de verplichtingen welke voortvloeien uit de tijdelijke opslag van de goederen of uit het gebruik van de douaneregeling waaronder deze waren geplaatst, dient na te komen.”

6 Artikel 204 van het douanewetboek luidt als volgt:

„1. Een douaneschuld bij invoer ontstaat:

- a) indien niet wordt voldaan aan een van de verplichtingen welke ten aanzien van aan rechten bij invoer onderworpen goederen voortvloeien uit de tijdelijke opslag van deze goederen of uit het gebruik van de douaneregeling waaronder zij zijn geplaatst, [...]

[...]

in andere gevallen dan die bedoeld in artikel 203, tenzij vaststaat dat dit verzuim zonder werkelijke gevolgen is gebleven voor de juiste werking van de tijdelijke opslag of de betrokken douaneregeling.

[...]”

7 Artikel 206, lid 1, van het douanewetboek bepaalt:

„In afwijking van de artikelen 202 en 204, lid 1, sub a, wordt ten aanzien van bepaalde goederen geen douaneschuld bij invoer geacht te ontstaan wanneer de belanghebbende het bewijs levert dat de niet-nakoming van de verplichtingen die voortvloeien uit:

- hetzij de artikelen 38 tot en met 41 of artikel 177, tweede streepje,
- hetzij de tijdelijke opslag van de betrokken goederen,
- hetzij het gebruik van de douaneregeling waaronder deze goederen zijn geplaatst,

het gevolg is van de algehele vernietiging of het onherstelbare verlies van bedoelde goederen door een oorzaak die met de aard van de goederen verband houdt, dan wel door toeval of overmacht ofwel na toestemming van de douaneautoriteiten.

In de zin van dit lid zijn goederen onherstelbaar verloren wanneer zij voor eenieder onbruikbaar zijn geworden.”

8 Artikel 233 van het douanewetboek luidt als volgt:

„Onverminderd de geldende bepalingen inzake de verjaring van de douaneschuld alsmede inzake de niet-invordering van het bedrag van de douaneschuld in geval van een gerechtelijk geconstateerde insolventie van de schuldenaar, gaat de douaneschuld teniet:

[...]

- c) indien ten aanzien van goederen welke zijn aangegeven voor een douaneregeling die de verplichting tot betaling van rechten inhoudt:
- de douaneaangifte ongeldig wordt gemaakt,
 - de goederen vóór de vrijgave ervan, hetzij in beslag worden genomen en op hetzelfde tijdstip of naderhand worden verbeurdverklaard, hetzij in opdracht van de douaneautoriteiten worden vernietigd, hetzij overeenkomstig artikel 182 worden vernietigd of afgestaan, hetzij door een oorzaak die met de aard van de goederen verband houdt, dan wel door toeval of overmacht worden vernietigd of onherstelbaar verloren gaan;

[...]”

Btw-richtlijn

9 Artikel 2, lid 1, sub a en d, van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

- a) de leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]

d) de invoer van goederen.”

10 Artikel 70 van de btw-richtlijn bepaalt:

„Het belastbare feit vindt plaats en de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de invoer van het goed geschiedt.”

11 Artikel 71 van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„1. Wanneer goederen vanaf het binnenbrengen ervan in de Gemeenschap 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 landbouweffingen 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.

2. In de gevallen waarin de ingevoerde goederen niet aan een van de in lid 1, tweede alinea, bedoelde rechten zijn onderworpen, passen de lidstaten met betrekking tot het belastbare feit en het verschuldigd worden van de belasting de geldende bepalingen inzake invoerrechten toe.”

12 In artikel 156, lid 1, sub c, van de btw-richtlijn is bepaald dat „[d]e lidstaten vrijstelling [kunnen] verlenen voor de [...] levering van goederen die bestemd zijn om onder een stelsel van douane-entrepots te worden geplaatst”.

Frans recht

13 Het *Bulletin officiel des douanes* nr. 6551 van 29 mei 2002 bepaalt in hoofdstuk 9, titel III:

„A) Door de douane of de gebruiker vastgestelde ontbrekende hoeveelheid goederen

Artikelen 203 en 206 van het [douanewetboek], artikel 520-2 van de [bepalingen ter uitvoering van het douanewetboek]

12. Wanneer goederen worden vernietigd of onherstelbaar verloren gaan (diefstal, brand, overstroming, ...), moet de marktdeelnemer bewijzen welke hoeveelheid goederen werd vernietigd of verloren is gegaan.

[...]

14. De rechten en belastingen zijn verschuldigd over de hoeveelheid goederen die verdwenen zijn, tenzij de marktdeelnemer bewijst dat het om toeval of overmacht gaat.

[...]

C) Vrijstelling van rechten en belastingen

[...]

Toeval of overmacht

Artikelen 203 en 206 van het [douanewetboek] en artikel 862 van de [bepalingen ter uitvoering van het douanewetboek]

1. Indien de entrepositaris meent dat hij door overmacht is getroffen, moet hij een van alle rechtvaardigings- en bewijsstukken vergezeld schriftelijk verzoek om vrijstelling van rechten en belastingen voor vernietigde of verloren gegane goederen indienen bij het controlekantoor [...].

[...]

4. Hierbij moet echter worden opgemerkt dat in de rechtspraak van het Hof [arrest van 5 oktober 1983, *Esercizio Magazzini Generali en Mellina Agosta* (186/82 en 187/82, Jurispr. blz. 2951)] is vastgesteld dat ontvreemding van aan een douanerecht onderworpen goederen door derden, ook wanneer de schuldenaar geen schuld treft, de desbetreffende verplichting niet doet tenietgaan. Diefstal vormt dus geen overmacht en doet de douaneschuld niet tenietgaan.

[...]”

Hoofding en prejudiciële vragen

- 14 Na een gewapende overval met gijzeling op 6 oktober 2007, waarbij juwelen werden ontvreemd die onder het stelsel van douane-entrepots waren geplaatst, hebben de douanediens ten Harry Winston bij navorderingsaanslag van 16 november 2007 verzocht om betaling van de douanerechten en de btw op de voormelde goederen. Nadat haar administratief bezwaar was afgewezen, heeft Harry Winston de douanediens ten gedagvaard, teneinde deze aanslag nietig te laten verklaren.
- 15 Bij beslissing van 3 juni 2009 heeft het Tribunal d’instance du 10e arrondissement de Paris de navorderingsaanslag, wat de btw betreft, nietig verklaard en, wat de douanerechten betreft, de behandeling van de zaak geschorst in afwachting van de uitspraak van het Hof op twee prejudiciële vragen om uitlegging van artikel 206 van het douanewetboek.
- 16 De douanediens ten hebben tegen deze uitspraak hoger beroep ingesteld.
- 17 Bij arrest van 7 december 2010 heeft de Cour d’appel de beslissing van het Tribunal d’instance du 10e arrondissement de Paris, waarbij de navorderingsaanslag wat de btw betreft nietig werd verklaard, bevestigd, en de beslissing vernietigd wat de douaneschuld betreft.
- 18 Wat de douanerechten betreft, heeft de Cour d’appel op basis van het *Bulletin officiel des douanes* nr. 6551 van 29 mei 2002 opgemerkt dat de Franse overheid diefstal van goederen gelijkstelt met vernietiging of onherstelbaar verlies ervan in de zin van artikel 206 van het douanewetboek en dat de marktdeelnemer volgens dit standpunt van de Franse overheid vrijgesteld is, mits hij aantoont dat het onherstelbare verlies, in casu diefstal, het gevolg is van overmacht.
- 19 De Cour d’appel heeft dan ook geoordeeld dat Harry Winston op grond van het beginsel van gewettigd vertrouwen ervan mocht uitgaan dat zij de douanerechten in casu niet hoefde te voldoen, mits zij aantoonde dat de diefstal het gevolg was van overmacht. Dienaangaande heeft de Cour d’appel vastgesteld dat de aan de orde zijnde gewapende overval, die wegens de gewelddadigheid en de criminologische kenmerken ervan niet te voorzien en onvermijdelijk was, aan de voorwaarden voldeed om als overmacht te worden aangemerkt en tot het onherstelbare verlies van de goederen had geleid.

- 20 Wat de btw betreft, was de Cour d'appel van oordeel dat het Hof in zijn arrest van 14 juli 2005, *British American Tobacco en Newman Shipping* (C-435/03, Jurispr. blz. I-7077), voor recht heeft verklaard dat diefstal van goederen geen „levering van goederen onder bezwarende titel” in de zin van artikel 2 van de btw-richtlijn vormt en als zodanig dus niet aan de btw kan worden onderworpen.
- 21 De douanediens ten hebben cassatieberoep ingesteld. Zij verwijten de Cour d'appel enerzijds dat zij niet is ingegaan op het verzoek om na te gaan of het Hof in zijn reeds aangehaalde arrest *Esercizio Magazzini Generali en Mellina Agosta* niet voor recht heeft verklaard dat diefstal van aan douanerechten onderworpen goederen de desbetreffende verplichting niet doet tenietgaan en anderzijds, wat de btw betreft, dat zij haar uitspraak heeft gebaseerd op het reeds aangehaalde arrest *British American Tobacco en Newman Shipping*, terwijl het belastbare feit in casu geen „levering van goederen onder bezwarende titel” in de zin van artikel 2, lid 1, sub a, van de btw-richtlijn was, maar een „invoer” als bedoeld in artikel 2, lid 1, sub d, van deze richtlijn.
- 22 De Cour de cassation benadrukt dat ten gevolge van twee nieuwe feiten, die zich sinds het arrest *Esercizio Magazzini Generali en Mellina Agosta* hebben voorgedaan, niet met zekerheid kan worden geconcludeerd dat dat arrest nog tot het materiële recht mag worden gerekend. Ten eerste is het vereiste van de negende overweging van de considerans van richtlijn 79/623, waar in het arrest *Esercizio Magazzini Generali en Mellina Agosta* naar wordt verwezen en die het tenietgaan van de douaneschuld afhankelijk stelde van de vastgestelde of vermeende omstandigheid dat de goederen na de diefstal niet opnieuw in het economische verkeer waren terechtgekomen, niet overgenomen in het in 1992 vastgestelde douanewetboek. Ten tweede heeft het Hof in het arrest *British American Tobacco en Newman Shipping* geoordeeld dat diefstal van goederen geen „levering van goederen onder bezwarende titel” in de zin van artikel 2 van de btw-richtlijn vormt en als zodanig dus niet aan de btw kan worden onderworpen.
- 23 In die omstandigheden heeft de Cour de cassation de behandeling van de zaak geschorst en het Hof om een prejudiciële beslissing verzocht over de volgende vragen:
- „1) Moet artikel 206 van het [douanewetboek] aldus worden uitgelegd dat een in de omstandigheden van het onderhavige geval gepleegde diefstal van onder het stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen een onherstelbaar verlies van goederen en een geval van overmacht vormt, zodat geen douaneschuld bij invoer wordt geacht te zijn ontstaan?
- 2) Kan diefstal van onder het stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen ertoe leiden dat het belastbare feit plaatsvindt en de [btw] verschuldigd wordt overeenkomstig artikel 71 van de [btw-richtlijn]?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

- 24 Om te beginnen moet worden opgemerkt dat het feit dat de verwijzende rechter zijn vragen formeel heeft beperkt tot de uitlegging van artikel 206 van het douanewetboek, het Hof niet belet om hem alle uitleggingsgegevens met betrekking tot het Unierecht te verschaffen die van nut kunnen zijn voor de beslechting van de voor hem dienende zaak, ongeacht of de verwijzende rechter deze gegevens in zijn vragen heeft vermeld. De gestelde vragen moeten immers worden beantwoord met inachtneming van alle bepalingen van het EG-Verdrag en het afgeleide recht die relevant kunnen zijn voor het aan de orde gestelde probleem (zie in die zin arrest van 26 april 2012, *Van Putten e.a.*, C-578/10–C-580/10, punten 23 en 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 25 Vaststaat dat artikel 206 van het douanewetboek in situaties waarin, gelet op het feit dat zij binnen de werkingssfeer van de artikelen 202 en 204, lid 1, sub a, van dit wetboek vallen, in beginsel een douaneschuld had moeten ontstaan, in afwijking van deze artikelen het ontstaan van een dergelijke schuld uitsluit wanneer de belanghebbende het bewijs levert dat de niet-nakoming van zijn verplichtingen het gevolg is van de vernietiging of het onherstelbare verlies van de goederen door een oorzaak die met de aard van de goederen verband houdt, dan wel door toeval of overmacht ofwel na toestemming van de douaneautoriteiten. Bijgevolg kan artikel 206 van het douanewetboek enkel worden toegepast in situaties waarin overeenkomstig de artikelen 202 en 204, lid 1, sub a, van dit wetboek een douaneschuld kan ontstaan.
- 26 Artikel 202 van het douanewetboek heeft betrekking op het ontstaan van een douaneschuld in situaties waarin goederen op onregelmatige wijze in het douanegebied van de Europese Unie worden binnengebracht, wat in het hoofdgeding niet het geval is.
- 27 Artikel 204, lid 1, sub a, van het douanewetboek is evenmin van toepassing op het onderhavige geval, daar die bepaling een douaneschuld bij invoer betreft die in andere gevallen dan die bedoeld in artikel 203 van dit wetboek ontstaat, indien niet wordt voldaan aan een van de verplichtingen welke ten aanzien van aan rechten bij invoer onderworpen goederen voortvloeien uit het gebruik van de douaneregeling waaronder zij zijn geplaatst. De artikelen 203 en 204 van het douanewetboek hebben namelijk elk een verschillende werkingssfeer, aangezien artikel 203 betrekking heeft op de gedragingen die tot gevolg hebben dat goederen aan het douanetoezicht worden onttrokken en artikel 204 ziet op de niet-nakoming van de verplichtingen en de voorwaarden die aan de verschillende douaneregelingen verbonden zijn.
- 28 Om uit te maken op basis van welk van deze twee artikelen een douaneschuld bij invoer is ontstaan, moet in de eerste plaats worden onderzocht of de betrokken feiten een onttrekking aan het douanetoezicht in de zin van artikel 203, lid 1, van het douanewetboek vormen. Enkel wanneer het antwoord op deze vraag ontkennend is, kan artikel 204 van het douanewetboek worden toegepast (zie arrest van 12 februari 2004, *Hamann International*, C-337/01, *Jurispr. blz. I-1791*, punt 30).
- 29 Wat inzonderheid het begrip onttrekking aan het douanetoezicht in artikel 203, lid 1, van het douanewetboek betreft, moet in herinnering worden gebracht dat dit begrip volgens de rechtspraak van het Hof aldus moet worden opgevat dat het elk handelen of nalaten omvat dat tot gevolg heeft dat de bevoegde douaneautoriteit, al is het maar tijdelijk, de toegang tot onder douanetoezicht staande goederen wordt belemmerd en de door de douanewetgeving voorgeschreven controles niet kan verrichten (arresten van 11 juli 2002, *Liberexim*, C-371/99, *Jurispr. blz. I-6227*, punt 55 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 29 april 2004, *British American Tobacco*, C-222/01, *Jurispr. blz. I-4683*, punt 47 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 20 januari 2005, *Honeywell Aerospace*, C-300/03, *Jurispr. blz. I-689*, punt 19).
- 30 Dit is het geval wanneer in een situatie als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, goederen zijn gestolen die onder een schorsingsregeling waren geplaatst (zie arrest van 15 september 2005, *United Antwerp Maritime Agencies en Seaport Terminals*, C-140/04, *Jurispr. blz. I-8245*, punt 31).
- 31 Het ontstaan van een douaneschuld in dergelijke omstandigheden is trouwens gerechtvaardigd door het feit dat de goederen die zich fysiek in een douane-entrepot in de Unie bevinden, aan douanerechten zouden zijn onderworpen indien zij niet de gunstige behandeling van de schorsingsregeling van het douane-entrepot genoten. Een in een douane-entrepot gepleegde diefstal heeft dus tot gevolg dat deze goederen uit het douane-entrepot worden uitgeslagen zonder te zijn ingeklaard. Het vermoeden dat het Hof in zijn reeds aangehaalde arrest *Esercizio Magazzini Generali en Mellina Agosta* heeft geformuleerd, dat de goederen in geval van diefstal in het handelsverkeer van de Unie komen, geldt dus nog steeds, niettegenstaande het feit dat de bewoordingen van de negende overweging van de considerans van richtlijn 79/623, waaraan in dat arrest wordt gerefereerd, niet in het douanewetboek zijn overgenomen.

- 32 Zoals in punt 25 van het onderhavige arrest is opgemerkt, is het op grond van artikel 206 van het douanewetboek hoe dan ook niet mogelijk om het ontstaan van een douaneschuld bij onherstelbaar verlies van de goederen door overmacht uit te sluiten, wanneer het in artikel 203, lid 1, van het douanewetboek geregelde geval zich voordoet, dat wil zeggen wanneer goederen aan het douanetoezicht worden onttrokken.
- 33 Uit het voorgaande volgt dat een diefstal van goederen die is gepleegd in omstandigheden als die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, overeenkomstig artikel 203, lid 1, van het douanewetboek een douaneschuld bij invoer doet ontstaan en dat een diefstal van goederen die, zoals in het hoofdgeding, onder het stelsel van douane-entrepots waren geplaatst, als gevolg van hetgeen in punt 28 van het onderhavige arrest is uiteengezet, niet onder artikel 204, lid 1, sub a, van het douanewetboek valt.
- 34 In die omstandigheden en gelet op het feit dat de artikelen 202 en 204, lid 1, sub a, van het douanewetboek niet van toepassing zijn op het hoofdgeding, hoeft artikel 206, dat enkel van toepassing is in gevallen waarin overeenkomstig deze bepalingen een douaneschuld kan ontstaan, niet te worden uitgelegd.
- 35 Aangaande het argument van de Franse regering, waarbij het Hof wordt gevraagd om rekening te houden met artikel 233, sub c, van het douanewetboek, moet worden benadrukt dat Harry Winston en de Europese Commissie ter terechtzitting terecht hebben gesteld dat deze bepaling alleen geldt voor goederen welke zijn aangegeven voor een douaneregeling die de verplichting tot betaling van rechten inhoudt en dat het stelsel van douane-entrepots, voor zover het een schorsingsregeling vormt, niet aan deze voorwaarde voldoet. Bijgevolg hoeft niet te worden nagegaan of het in artikel 233, sub c, van het douanewetboek bedoelde geval van tenietgaan van de douaneschuld zich in casu kan voordoen.
- 36 Gelet op een en ander moet op de eerste vraag worden geantwoord dat artikel 203, lid 1, van het douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat diefstal van onder het stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen een onttrekking van deze goederen in de zin van die bepaling vormt waardoor een douaneschuld bij invoer ontstaat, en dat artikel 206 van dit wetboek enkel kan worden toegepast in gevallen waarin overeenkomstig de artikelen 202 en 204, lid 1, sub a, van het douanewetboek een douaneschuld kan ontstaan.

Tweede vraag

- 37 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter van het Hof in wezen te vernemen of artikel 71 van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat diefstal van goederen die onder het stelsel van douane-entrepots waren geplaatst, tot gevolg heeft dat het belastbare feit plaatsvindt en de btw verschuldigd wordt.
- 38 Blijkens het verzoek om een prejudiciële beslissing is de verwijzende rechter van oordeel dat in het hoofdgeding het belastbare feit pas plaatsvindt en deze belasting pas verschuldigd wordt op het tijdstip waarop de goederen overeenkomstig artikel 71, lid 1, eerste alinea, van de btw-richtlijn aan het stelsel van douane-entrepots worden onttrokken.
- 39 Zoals trouwens blijkt uit de schriftelijke opmerkingen die verschillende lidstaten en de Commissie bij het Hof hebben ingediend, dient in het onderhavige geval evenwel artikel 71, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn te worden toegepast, volgens hetwelk het belastbare feit plaatsvindt en de belasting verschuldigd wordt op het tijdstip waarop het belastbare feit en het verschuldigd worden ter zake van de douanerechten zich voordoen.
- 40 Artikel 70 van de btw-richtlijn vestigt het beginsel dat het belastbare feit plaatsvindt en de belasting verschuldigd wordt op het tijdstip waarop de invoer van de goederen geschiedt. Artikel 71, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt in de eerste alinea met name dat wanneer goederen vanaf het binnenbrengen

ervan in de Unie onder het stelsel van douane-entrepots worden geplaatst, het belastbare feit pas plaatsvindt en de belasting pas verschuldigd wordt op het tijdstip waarop de goederen aan dit stelsel worden onttrokken. De tweede alinea van dit artikel betreft evenwel de specifieke situatie die erin bestaat dat wanneer de ingevoerde goederen onderworpen zijn aan invoerrechten, aan landbouwheffingen of aan heffingen van gelijke werking die zijn ingesteld in het kader van een gemeenschappelijk beleid, 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.

- 41 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat de btw bij invoer en de douanerechten enkele belangrijke kenmerken gemeen hebben: zij ontstaan doordat goederen in de Unie worden ingevoerd en vervolgens in het economisch verkeer van de lidstaten worden gebracht. Dit parallellisme wordt trouwens 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 douanerechten (zie met name arresten van 6 december 1990, *Witzemann*, C-343/89, Jurispr. blz. I-4477, punt 18, en 29 april 2010, *Dansk Transport og Logistik*, C-230/08, Jurispr. blz. I-3799, punten 90 en 91).
- 42 In een zaak als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, moet worden vastgesteld dat, voor zover overeenkomstig artikel 203 van het douanewetboek een douaneschuld is ontstaan op het tijdstip waarop de onder het stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen aan het douanetoezicht zijn onttrokken, met andere woorden op het tijdstip waarop die goederen zijn gestolen, de btw overeenkomstig artikel 71, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn op hetzelfde tijdstip verschuldigd geworden is.
- 43 Het reeds aangehaalde arrest *British American Tobacco en Newman Shipping* kan aan dit antwoord niet afdoen. Terwijl in de zaak die tot dat arrest heeft geleid, het onderzochte belastbare feit de levering van goederen onder bezwarende titel was, is in het hoofdgeding het belastbare feit waarop de douanediens ten zich beroepen, immers de invoer van goederen. Het antwoord van het Hof in het arrest *British American Tobacco en Newman Shipping*, dat diefstal van goederen niet als een levering van goederen onder bezwarende titel kan worden beschouwd en dus niet aan de btw kan worden onderworpen, kan dan ook niet worden toegepast op de omstandigheden van het onderhavige geval.
- 44 In het hoofdgeding kon de maatstaf van heffing voor de btw namelijk worden vastgesteld doordat de invoer van de goederen het belastbare feit voor de btw vormde. Door de diefstal van goederen is een douaneschuld bij invoer ontstaan en het verschuldigd worden van de douanerechten heeft automatisch geleid tot het verschuldigd worden van de belasting.
- 45 Gelet op een en ander moet op de tweede vraag worden geantwoord dat artikel 71, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat diefstal van onder het stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen tot gevolg heeft dat het belastbare feit plaatsvindt en de btw verschuldigd wordt.

Kosten

- 46 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 (Tweede kamer) verklaart voor recht:

- 1) **Artikel 203, lid 1, van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 1791/2006 van de Raad van 20 november 2006, moet aldus worden uitgelegd dat diefstal van onder het stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen een onttrekking van deze goederen in de zin van die bepaling vormt waardoor een douaneschuld bij invoer ontstaat. Artikel 206 van die verordening kan enkel worden toegepast in gevallen waarin overeenkomstig de artikelen 202 en 204, lid 1, sub a, daarvan een douaneschuld kan ontstaan.**
- 2) **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 diefstal van onder het stelsel van douane-entrepots geplaatste goederen tot gevolg heeft dat het belastbare feit plaatsvindt en de belasting over de toegevoegde waarde verschuldigd wordt.**

ondertekeningen