

**Zaak C-248/09**

**Pakora Pluss SIA**

**tegen**

**Valsts ieņēmumu dienests**

(verzoek van de Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments om een prejudiciële beslissing)

„Akte betreffende toetreding tot Europese Unie – Douane-unie – Overgangsmaatregelen – In vrij verkeer brengen met vrijstelling van douanerechten – Goederen die op datum van toetreding van Republiek Letland in uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd – Uitvoerformaliteiten – Invoerrechten – Btw”

Samenvatting van het arrest

1. *Douane-unie – In vrij verkeer brengen met vrijstelling van douanerechten – Toetredingsakte van 2003*

(Toetredingsakte van 2003, bijlage IV, hoofdstuk 5, punt 1; verordening nr. 2454/93 van de Commissie, art. 448)

2. *Douane-unie – In vrij verkeer brengen met vrijstelling van douanerechten – Toetredingsakte van 2003*

(Toetredingsakte van 2003, bijlage IV, hoofdstuk 5, punt 1; verordening nr. 2913/92 van de Raad; verordening nr. 2454/93 van de Commissie)

3. *Douane-unie – Invoerrechten – Strekking – Belasting over toegevoegde waarde*

(Verordening nr. 2913/92 van de Raad, art. 4, lid 10; richtlijn nr. 77/388 van de Raad, art. 2, lid 2, 11, B, lid 3, sub a, en 21, lid 2)

1. Wanneer goederen op de datum van de toetreding van de Tsjechische Republiek, de Republiek Estland, de Republiek Cyprus, de Republiek Letland, de Republiek Litouwen, de Republiek Hongarije, de Republiek Malta, de Republiek Polen, de Republiek Slovenië en de Slowaakse Republiek tot de Europese Unie worden vervoerd, is de regeling die is voorzien in hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij genoemde toetredingsakte van toepassing met uitsluiting van andere douaneregelingen. Daaruit volgt dat, aangezien de in hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij deze toetredingsakte voorziene regeling uitputtend is, artikel 448 van verordening nr. 2454/93 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening nr. 2913/92 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening nr. 2787/2000, dat de vereenvoudigde procedures voor vervoer over zee tussen lidstaten in het kader van de regeling communautair douanevervoer betreft, in een dergelijke situatie niet van toepassing is. Ook wanneer een goederenmanifest is opgesteld, kunnen de in artikel 448 van toepassingsverordening nr. 2454/93 bedoelde handelingen dus niet in de plaats komen van de in hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte bedoelde uitvoerformaliteiten. Om na te gaan of de uitvoerformaliteiten van hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij genoemde toetredingsakte zijn vervuld, is het dus irrelevant te weten of de in artikel 448 van verordening nr.

2454/93 bedoelde handelingen zijn verricht, zelfs wanneer een goederenmanifest is opgesteld.

(cf. punten 32-35, dictum 1)

2. Verordening nr. 2913/92 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening nr. 82/97, en verordening nr. 2454/93, zoals gewijzigd bij verordening nr. 2787/2000, zijn vanaf 1 mei 2004 van toepassing op de nieuwe lidstaten, met dien verstande dat op toepassing van de regeling van hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de akte van toetreding van de Tsjechische Republiek, de Republiek Estland, de Republiek Cyprus, de Republiek Letland, de Republiek Litouwen, de Republiek Hongarije, de Republiek Malta, de Republiek Polen, de Republiek Slovenië en de Slowaakse Republiek tot de Europese Unie geen aanspraak kan worden gemaakt, wanneer de daarin bedoelde uitvoerformaliteiten niet zijn vervuld voor goederen die op de datum van toetreding van deze nieuwe lidstaten tot de Europese Unie in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd.

(cf. punt 41, dictum 2)

3. Artikel 4, lid 10, van verordening nr. 2913/92 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening nr. 82/97, moet aldus worden uitgelegd dat de invoerrechten niet de bij invoer van goederen te innen belasting over de toegevoegde waarde omvatten. Aangezien de belasting over de toegevoegde waarde verschuldigd is over ingevoerde goederen, rust de verplichting tot betaling van deze belasting overigens op de persoon of personen die door de lidstaat van invoer zijn aangewezen of erkend.

(cf. punten 47, 49, 52, dictum 3-4)

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

29 juli 2010 (\*)

„Akte betreffende de voorwaarden voor toetreding tot de Europese Unie – Douane-unie – Overgangsmaatregelen – In vrije verkeer brengen met vrijstelling van douanerechten – Goederen die op datum van toetreding van Republiek Letland in uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd – Uitvoerformaliteiten – Invoerrechten – Btw”

In zaak C-248/09,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (Administratieve kamer van de hoogste rechterlijke instantie van de Republiek Letland) bij beslissing van 26 juni 2009, ingekomen bij het Hof op 7 juli 2009, in de procedure

**Pakora Pluss SIA**

tegen

**Valsts ieņēmumu dienests,**

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, E. Levits, M. Ilešič, M. Safjan (rapporteur) en M. Berger, rechters,

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Pakora Pluss SIA, vertegenwoordigd door I. Petrova, lid van het directiecomité,
- Valsts ieņēmumu dienests, vertegenwoordigd door D. Jakobs als gemachtigde,
- de Letse regering, vertegenwoordigd door K. Draviča en K. Krasovska als gemachtigden,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door A. Sauka 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 4, punt 10, 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. 82/97 van het Europees Parlement en de Raad van 19 december 1996 (PB 1997, L 17, blz. 1; hierna: „douanewetboek”), van artikel 448 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 (PB L 253, blz. 1), zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2787/2000 van de Commissie van 15 december 2000 (PB L 330, blz. 1; hierna: „toepassingsverordening”), en van hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor de Tsjechische Republiek, de Republiek Estland, de Republiek Cyprus, de Republiek Letland, de Republiek Litouwen, de Republiek Hongarije, de Republiek Malta, de Republiek Polen, de Republiek Slovenië en de Slowaakse Republiek en de aanpassingen van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond (PB 2003, L 236, blz. 33; hierna: „toetredingsakte”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Pakora Pluss SIA (hierna: „Pakora Pluss”) en de Valsts ieņēmumu dienests (Letse belastingadministratie; hierna: „VID”), met betrekking tot de betaling van douanerechten en belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”), waaraan deze vennootschap is onderworpen wegens de invoer over zee in Letland op 3 mei 2004 van een motorvoertuig uit Duitsland.

## **Toepasselijke bepalingen**

## *Wettelijke regeling van de Unie*

### Het communautair douanewetboek

3 Volgens artikel 4, punt 10, van het douanewetboek moet worden verstaan onder „invoerrechten”:

„— de douanerechten en heffingen van gelijke werking die bij de invoer van goederen van toepassing zijn,

— de landbouwheffingen en andere belastingen bij invoer die zijn vastgesteld in het kader van het gemeenschappelijk landbouwbeleid of in het kader van de specifieke regelingen die op bepaalde door verwerking van landbouwproducten verkregen goederen van toepassing zijn.”

4 Artikel 79 van het douanewetboek luidt:

„Niet-communautaire goederen die in het vrije verkeer worden gebracht, verkrijgen daardoor de douanestatus van communautaire goederen.

Het in het vrije verkeer brengen omvat de toepassing van de handelspolitieke maatregelen en het vervullen van de andere formaliteiten voor de invoer van goederen alsmede de toepassing van de wettelijk verschuldigde rechten.”

5 Artikel 161 van het douanewetboek bepaalt:

„1. De regeling uitvoer maakt het mogelijk dat communautaire goederen het douanegebied van de Gemeenschap verlaten.

De uitvoer brengt mee de toepassing van de voor het verlaten van genoemd gebied vastgestelde formaliteiten, met inbegrip van de handelspolitieke maatregelen en, in voorkomend geval, de rechten bij uitvoer.

2. Met uitzondering van de goederen die onder de regeling passieve veredeling zijn geplaatst of die overeenkomstig artikel 163 onder een regeling voor douanevervoer zijn geplaatst, en onverminderd artikel 164, dienen alle voor uitvoer bestemde communautaire goederen onder de regeling uitvoer te worden geplaatst.

[...]

4. De gevallen waarin en de voorwaarden waaronder goederen die het douanegebied van de Gemeenschap verlaten, niet ten uitvoer behoeven te worden aangegeven, worden vastgesteld volgens de procedure van het Comité.

5. De aangifte ten uitvoer moet worden ingediend bij het douanekantoor dat bevoegd is voor het toezicht op de plaats waar de exporteur is gevestigd of waar de goederen zijn verpakt of met het oog op de uitvoer in of op het vervoermiddel zijn geladen. Afwijkingen worden volgens de procedure van het Comité vastgesteld.”

6 Artikel 162 van het douanewetboek bepaalt:

„Vrijgave voor uitvoer wordt verleend op voorwaarde dat de betrokken goederen het douanegebied van de Gemeenschap verlaten in de staat waarin zij zich bevonden op het tijdstip van aanvaarding van de aangifte ten uitvoer.”

## Toepassingsverordening

7 Artikel 448 van de toepassingverordening luidt:

„1. Een scheepvaartmaatschappij die regelmatig en volgens erkende routes tussen de lidstaten heen en weer vaart, kan toestemming verkrijgen een enkel manifest als aangifte voor douanevervoer te gebruiken (vereenvoudigde procedure – niveau 2).

In afwijking van artikel 373, lid 1, sub a, behoeven de scheepvaartmaatschappijen niet in de Gemeenschap te zijn gevestigd, mits zij aldaar over een regionaal kantoor beschikken.

2. Zodra zij de aanvraag om een vergunning hebben ontvangen, delen de douaneautoriteiten dit mede aan de andere lidstaten op het grondgebied waarvan de voorziene havens van vertrek en van bestemming zijn gelegen.

Indien binnen zestig dagen na de datum van mededeling geen bezwaren zijn ontvangen, geven de douaneautoriteiten de vergunning af.

Deze vergunning is geldig in alle betrokken lidstaten en is uitsluitend van toepassing op het communautaire douanevervoer tussen de in de vergunning genoemde havens.

3. Voor de toepassing van de vereenvoudiging mag de scheepvaartmaatschappij een enkel manifest gebruiken voor alle vervoerde goederen; in dit geval vermeldt zij naast de betrokken posten van het manifest:

- a) het teken ‚T 1‘, wanneer de goederen onder de regeling extern communautair douanevervoer zijn geplaatst;
- b) het teken ‚TF‘, wanneer de goederen overeenkomstig artikel 340 quater, lid 1, onder de regeling intern communautair douanevervoer zijn geplaatst;
- c) het teken ‚TD‘ wanneer de goederen reeds onder een douanevervoerregeling zijn geplaatst of in het kader van de regeling actieve veredeling, douane-entrepots of tijdelijke invoer worden vervoerd. In dergelijke gevallen brengt de scheepvaartmaatschappij de vermelding ‚TD‘ ook op het cognossement of een ander geschikt handelsdocument aan en vermeldt zij de gevolgde procedure, alsmede het nummer, de datum en het kantoor van afgifte van het document van douanevervoer of overdracht;
- d) het teken ‚C‘ (gelijk aan ‚T2L‘) voor goederen waarvan het communautaire karakter kan worden aangetoond;
- e) het teken ‚X‘ voor uit te voeren communautaire goederen die niet onder een regeling voor douanevervoer zijn geplaatst.

Het manifest dient eveneens de in artikel 447, lid 4, bedoelde gegevens te bevatten.

4. De regeling communautair douanevervoer wordt als beëindigd beschouwd zodra de manifesten en de goederen bij de douaneautoriteiten van de haven van bestemming zijn aangeboden.

De administratie van de scheepvaartmaatschappij, zoals in artikel 373, lid 2, onder b, bedoeld, moet ten minste de in lid 3, eerste alinea, vermelde gegevens bevatten.

De douaneautoriteiten van de haven van bestemming zenden zo nodig de gegevens van de

ontvangen manifesten ter controle aan de douaneautoriteiten van de haven van vertrek.

5. Onverminderd de artikelen 365 en 366, 450 bis tot en met 450 quinquies en titel VII van het Wetboek

a) stelt de scheepvaartmaatschappij de douaneautoriteiten van alle overtredingen en onregelmatigheden in kennis;

b) delen de douaneautoriteiten van de haven van bestemming alle overtredingen en onregelmatigheden zo spoedig mogelijk mede aan de douaneautoriteiten van de haven van vertrek en aan de autoriteit die de vergunning heeft afgegeven.”

#### Toetredingsakte

8 Artikel 2 van de toetredingsakte luidt:

„Onmiddellijk bij de toetreding zijn de oorspronkelijke verdragen en de door de instellingen en de Europese Centrale Bank vóór de toetreding genomen besluiten verbindend voor de nieuwe lidstaten en in deze staten toepasselijk onder de voorwaarden waarin wordt voorzien door die verdragen en door deze akte.”

9 Artikel 22 van de toetredingsakte luidt:

„De in bijlage IV van deze akte opgesomde maatregelen worden toegepast op de in die bijlage bepaalde wijze.”

10 Bijlage IV bij de toetredingsakte is getiteld „Lijst bedoeld in artikel 22 van de toetredingsakte”. Hoofdstuk 5 van deze bijlage, met als opschrift „Douane-unie” bepaalt:

„[...] [Het douanewetboek en de toepassingsverordening] zijn in de nieuwe lidstaten van toepassing onder de volgende voorwaarden:

1. Niettegenstaande artikel 20 van verordening (EEG) nr. 2913/92 zijn goederen die op de datum van toetreding zich in tijdelijke opslag bevinden of vallen onder één van de hieronder in de artikelen 4, 15 ter en 16 ter t/m octies van die verordening vermelde douaneregelingen en procedures in de uitgebreide Gemeenschap, dan wel in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd na aan uitvoerformaliteiten te zijn onderworpen, vrijgesteld van douanerechten en andere douanemaatregelen wanneer zij in het vrije verkeer worden gebracht, mits de volgende bewijzen zijn geleverd:

a) bewijs van preferentiële oorsprong, naar behoren vóór de datum van toetreding afgegeven overeenkomstig een van de Europa-overeenkomsten (zie hieronder) of de evenwaardige preferentiële overeenkomsten tussen de nieuwe lidstaten onderling, bevattende een verbod van ‚drawback’ of vrijstelling van douanerechten op materiaal niet van oorsprong, dat is gebruikt bij de vervaardiging van de producten waarvoor een bewijs van oorsprong is afgegeven of opgesteld (‚no-drawback’-regel);

b) een van de bewijzen van communautaire status, bedoeld in de artikelen 314 quater en 315 van verordening (EEG) nr. 2454/93.

[...]”

De Zesde btw-richtlijn

11 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) heeft vanaf 1 januari 2007 de bestaande regelgeving van de Unie inzake btw, met name de Zesde btw-richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), ingetrokken en vervangen. Toch is richtlijn 2006/112, die in werking is getreden na de datum van de feiten van de zaak in het hoofdgeding, niet van toepassing.

12 Artikel 2, lid 2, van de Zesde btw-richtlijn (77/388), zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 (PB L 376, blz. 1; hierna: „Zesde btw-richtlijn”), bepaalt dat de invoer van goederen aan de btw onderworpen is.

13 Artikel 7 van de Zesde btw-richtlijn, met als opschrift „Invoer”, bepaalt in lid 1, sub a:

„Als ‚invoer van een goed’ wordt beschouwd:

a) het binnenkomen in de Gemeenschap van een goed dat niet voldoet aan de voorwaarden van de artikelen 9 en 10 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap [...];”

14 Artikel 11, B, van de Zesde btw-richtlijn, betreffende de invoer van goederen, bepaalt in lid 3, sub a:

„In de maatstaf van heffing moeten worden opgenomen, voor zover zij niet reeds daarin zijn begrepen:

a) de buiten de lidstaat van invoer verschuldigde rechten, heffingen en andere belastingen, alsmede die welke ter zake van de invoer verschuldigd zijn, met uitzondering van de te heffen btw; [...];”

15 Artikel 21 van de Zesde btw-richtlijn, met als opschrift „Tegenover de schatkist tot voldoening van de belasting gehouden personen”, bepaalt in lid 2 dat de btw bij invoer verschuldigd is door degene(n) die als zodanig door de lidstaat van invoer wordt (worden) aangewezen of erkend.

#### *Nationale voorschriften*

16 Volgens artikel 2, lid 2, punt 3, van de wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde (likums par pievienotās vērtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 49), in de op de datum van de feiten in het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „btw-wet”), zijn de importen van goederen verrichtingen die in het kader van economische activiteiten aan de btw onderworpen zijn.

17 Artikel 2, lid 8, van de btw-wet luidt:

„Bij de invoer van goederen is de belastbare waarde de douanewaarde van de goederen, de waarde van de vervoersdiensten vanaf de grenzen van de Europese Unie tot bij de bestemming ervan (of tot de eerste plaats van overlading op het grondgebied van de Republiek Letland die staat vermeld op de geleidedocumenten), de douanerechten, accijnzen en andere verschuldigde belastingen en heffingen, wanneer dit door bijzondere normatieve handelingen is bepaald, met uitsluiting van de btw, en omvat zij eveneens de waarde van de in artikel 7, eerste deel, lid 2, van

deze wet bedoelde diensten, indien deze waarde niet in de douanewaarde is opgenomen.

[...]"

18 Artikel 12, lid 2, van de btw-wet, dat de voorwaarden van de invordering van de belasting regelt, luidt:

„Bij invoer van goederen is de belasting verschuldigd door degene die de goederen in het vrije verkeer brengt. De belasting op de ingevoerde goederen is verschuldigd zodra de douanerechten verschuldigd zijn.”

### **Hoofdgeding en prejudiciële vragen**

19 Blijkens de verwijzingsbeslissing is op 30 april 2004 een goederenmanifest in Duitsland opgesteld met het oog op vervoer over zee van een motorvoertuig met als bestemming Letland. In Duitsland is over deze verrichting de btw tegen het nultarief toegepast.

20 Op 3 mei 2004 heeft Pakora Pluss dit voertuig als aangever onder de regeling communautair douanevervoer geplaatst. De douaneprocedure is niet voltooid.

21 Op 1 maart 2006 is Pakora Pluss bij beschikking van de Valsts ie??mumu dienesta galven? muitas p?rvalde (algemene douanedirectie van de VID) veroordeeld tot betaling aan de Schatkist van een wegens douanerechten en andere heffingen verschuldigd bedrag, omdat zij geen documenten had ingediend ten bewijze van de voltooiing van de douaneprocedure. Deze beschikking is op 21 april 2006 door de VID bevestigd.

22 Bij vonnis van 9 augustus 2007 heeft de Administrat?v? rajona tiesa (administratieve districtsrechtbank) het door Pakora Pluss tegen deze beschikking ingestelde beroep toegewezen.

23 Bij arrest van 22 juli 2008 heeft het Administrat?v? apgabaltiesa (regionaal administratief hof) dit vonnis nietig verklaard.

24 Pakora Pluss stelde cassatieberoep in bij de Augst?k?s tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments (afdeling administratieve zaken van het hoogste gerechtshof). Zij heeft met name te kennen gegeven dat de rechter in hoger beroep de artikelen 447 en 448 van de toepassingsverordening betreffende douanevervoer tussen de lidstaten had toegepast, terwijl het goederenmanifest vóór de toetreding van de Republiek Letland tot de Unie was opgesteld. Bovendien heeft de rechter in hoger beroep artikel 96 van het douanewetboek verkeerd toegepast door Pakora Pluss aan te duiden als aangever voor de betaling van de btw.

25 In deze context heeft de Augst?k?s tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen voorgelegd:

„1) Kunnen de uitvoerformaliteiten vervuld worden geacht in de zin van [hoofdstuk 5,] punt 1, van [bijlage IV bij] de toetredingsakte, wanneer een goederenmanifest is opgemaakt, maar de in artikel 448 van verordening nr. 2454/93 bedoelde handelingen niet zijn verricht (de Duitse douaneautoriteiten hebben het verzoek van de scheepvaartmaatschappij niet naar behoren ter kennis gebracht van de Letse douaneautoriteit)?

2) Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord: mag in een geval als in het hoofdgeding aan de orde ervan worden uitgegaan dat de bepalingen inzake de douaneregeling (verordening nr. 2913/92 en verordening nr. 2454/93) volstrekt niet van toepassing zijn?

3) Indien de eerste vraag bevestigend moet worden beantwoord: moet hoofdstuk 5, punt 1,



van bijlage IV bij de toetredingsakte aldus worden uitgelegd dat wanneer goederen die in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd na aan de uitvoerformaliteiten te zijn onderworpen, niet in het vrije verkeer worden gebracht, zij niet vrijgesteld zijn van douanerechten en andere douanemaatregelen, ook al bestaat er geen twijfel dat de betrokken goederen de status van communautaire goederen hebben? Met andere woorden, is het in het onderhavige geding beslissend of de procedure van in het vrije verkeer brengen al dan niet is voltooid?

4) Valt de [btw] onder de in artikel 4, punt 10, van verordening nr. 2913/92 bedoelde begrip rechten bij invoer?

5) Indien de vierde vraag bevestigend moet worden beantwoord: rust de verplichting tot betaling van de [btw], die bij de invoer van de goederen wordt geheven als een douanerecht, op de aangever of op degene voor wie de goederen uiteindelijk bestemd zijn? Bestaan er omstandigheden waarin het daarbij om een gedeelde verplichting kan gaan?"

## **De prejudiciële vragen**

### *De eerste vraag*

26 Met deze vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte aldus moet worden uitgelegd dat de daarin genoemde uitvoerformaliteiten vervuld zijn wanneer een goederenmanifest is opgesteld, maar de in artikel 448 van de toepassingsverordening bedoelde handelingen niet zijn uitgevoerd.

27 Dienaangaande moet erop worden gewezen dat hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte met name bepaalt dat de goederen die op de datum van toetreding in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd na aan de uitvoerformaliteiten te zijn onderworpen, vrij van douanerechten en andere douanemaatregelen in het vrije verkeer worden gebracht, mits het bewijs van de preferentiële oorsprong, naar behoren vóór de datum van toetreding afgegeven, of een van de bewijzen van communautaire status, bedoeld in de artikelen 314 quater en 315 van de toepassingsverordening, worden overgelegd.

28 Hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte laat slechts toe dat goederen die op 1 mei 2004 in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd vrij van douanerechten en andere douanemaatregelen in een nieuwe lidstaat worden ingevoerd, mits aan drie cumulatieve voorwaarden is voldaan.

29 In de eerste plaats moeten de goederen die het douanegebied van de Unie verlaten met als bestemming een staat die nog geen lid van de Unie is, aan de regeling uitvoer worden onderworpen. De te vervullen formaliteiten zijn dus deze van de artikelen 161 en 162 van het douanewetboek betreffende uitvoer.

30 In de tweede plaats, daar het transport is voltooid na de datum van toetreding, moeten de in een lidstaat van de Unie ingevoerde goederen onder de in artikel 79 van het douanewetboek neergelegde voorwaarden in het vrije verkeer worden gebracht om de douanestatus van communautaire goederen te verwerven.

31 In de derde plaats moet het bewijs van de preferentiële oorsprong van de goederen of van hun communautaire status, zoals bedoeld in de artikelen 314 quater, en 315 van de toepassingsverordening, worden overgelegd.

32 Wanneer de goederen op de datum van de toetreding in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd, is de regeling die is voorzien in hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de

toetredingsakte, met uitsluiting van andere douaneregelingen, van toepassing.

33 Daaruit volgt dat, aangezien de in hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte voorziene regeling uitputtend is, artikel 448 van de toepassingsverordening, dat de vereenvoudigde procedures betreft voor vervoer over zee tussen lidstaten in het kader van de regeling communautair douanevervoer, in een dergelijke situatie niet van toepassing is.

34 Ook wanneer een goederenmanifest is opgesteld in de in de verwijzingsbeslissing omschreven omstandigheden, kunnen de in artikel 448 van de toepassingsverordening bedoelde handelingen dus niet in de plaats komen van de in hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte bedoelde uitvoerformaliteiten.

35 Gelet op voorgaande overwegingen, dient op de eerste vraag te worden geantwoord dat hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte aldus moet worden uitgelegd dat het, om na te gaan of de daarin genoemde uitvoerformaliteiten zijn vervuld, irrelevant is te weten of de in artikel 448 van de toepassingsverordening bedoelde handelingen zijn uitgevoerd, zelfs wanneer een goederenmanifest is opgesteld.

#### *De tweede vraag*

36 Daar de eerste vraag ontkennend is beantwoord, moet de tweede vraag worden onderzocht.

37 Met deze vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen in hoeverre het douanewetboek en de toepassingsverordening van toepassing zijn op nieuwe lidstaten van de Unie, wanneer de in hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte bedoelde uitvoerformaliteiten niet zijn vervuld voor goederen die op de datum van toetreding van deze nieuwe lidstaten in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd.

38 Dienaangaande moet erop worden gewezen dat hoofdstuk 5 van bijlage IV bij de toetredingsakte bepaalt dat het douanewetboek en de toepassingsverordening onder bepaalde voorwaarden, waaronder punt 1 van genoemd hoofdstuk, op de nieuwe lidstaten van toepassing zijn.

39 Uit deze bepaling, gelezen in samenhang met artikel 2 van de toetredingsakte, volgt dat het douanewetboek en de toepassingsverordening vanaf 1 mei 2004 in de nieuwe lidstaten van toepassing waren, voor zover de goederen op de datum van toetreding van deze staten tot de Unie, in de uitgebreide Gemeenschap werden vervoerd. In dit geval moet hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte worden toegepast.

40 A contrario, wanneer de uitvoerformaliteiten niet zijn vervuld voor de goederen die in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd, kan geen aanspraak worden gemaakt op toepassing van de regeling van hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de akte.

41 Op de tweede vraag moet dus worden geantwoord dat het douanewetboek en de toepassingsverordening in de nieuwe lidstaten van toepassing zijn vanaf 1 mei 2004, maar dat op toepassing van de regeling van hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte geen aanspraak kan worden gemaakt wanneer de daarin bedoelde uitvoerformaliteiten niet zijn vervuld voor goederen die op de datum van toetreding van deze nieuwe lidstaten tot de Unie in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd.

#### *De derde vraag*

42 De derde vraag behoeft niet te worden beantwoord, aangezien zij uitsluitend is gesteld voor

het geval dat de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord.

#### *De vierde vraag*

43 Met deze vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 4, lid 10, van het douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat de invoerrechten de bij de invoer van goederen te innen btw omvatten.

44 Volgens artikel 4, punt 10, van het douanewetboek omvatten rechten bij invoer met name de douanerechten en heffingen van gelijke werking die bij de invoer van goederen van toepassing zijn.

45 Overigens bepaalt artikel 2, lid 2, van de Zesde btw-richtlijn dat de invoer van goederen aan btw onderworpen is. Artikel 11, B, lid 3, sub a, van deze richtlijn preciseert meer in het bijzonder dat de rechten, heffingen en andere belastingen die ter zake van de invoer verschuldigd zijn, met uitzondering van de te heffen btw, in de maatstaf van heffing moeten worden opgenomen, voor zover zij niet reeds daarin zijn begrepen.

46 Uit deze bepalingen volgt dat de invoerrechten in de zin van artikel 4, punt 10, van het douanewetboek deel uitmaken van de belastbare grondslag van de voor de invoer van goederen te innen btw.

47 Op de vierde vraag moet dus worden geantwoord dat artikel 4, lid 10, van het douanewetboek aldus moet worden uitgelegd dat de invoerrechten niet de bij invoer van goederen te innen btw omvatten.

#### *De vijfde vraag*

48 Met deze vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of bij invoer van goederen de verplichting tot betaling van de btw rust op de aangever of op degene voor wie de goederen uiteindelijk bestemd zijn, en of het om een gedeelde verplichting kan gaan.

49 Vooraf moet worden benadrukt dat de btw, al maakt zij geen deel uit van de invoerrechten in de zin van artikel 4, punt 10, van het douanewetboek, bij invoer van goederen verschuldigd is ingevolge artikel 2, lid 2, van de Zesde richtlijn.

50 Ook al is de vijfde vraag uitsluitend gesteld voor het geval dat de vierde vraag bevestigend wordt beantwoord, acht het Hof het derhalve passend erop te antwoorden.

51 Dienaangaande moet worden opgemerkt dat volgens artikel 21, lid 2, van de Zesde btw-richtlijn, de btw bij invoer verschuldigd is door degene(n) die als zodanig door de lidstaat van invoer wordt (worden) aangewezen of erkend.

52 Bijgevolg moet op de vijfde vraag worden geantwoord dat bij de invoer van goederen de verplichting tot betaling van de btw rust op de persoon of personen die door de lidstaat van invoer zijn aangewezen of erkend.

#### **Kosten**

53 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 (Eerste kamer) verklaart voor recht:

- 1) **Hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor de Tsjechische Republiek, de Republiek Estland, de Republiek Cyprus, de Republiek Letland, de Republiek Litouwen, de Republiek Hongarije, de Republiek Malta, de Republiek Polen, de Republiek Slovenië en de Slowaakse Republiek en de aanpassingen van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond moet aldus worden uitgelegd dat het, om na te gaan of de daarin genoemde uitvoerformaliteiten zijn vervuld irrelevant is te weten of de in artikel 448 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 douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2787/2000 van de Commissie van 15 december 2000, bedoelde handelingen zijn uitgevoerd, zelfs wanneer een goederenmanifest is opgesteld.**
- 2) **Verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 82/97 van het Europees Parlement en de Raad van 19 december 1996, en verordening nr. 2454/93, zoals gewijzigd bij verordening nr. 2787/2000, zijn van toepassing op de nieuwe lidstaten vanaf 1 mei 2004, met dien verstande dat op toepassing van de regeling van hoofdstuk 5, punt 1, van bijlage IV bij de toetredingsakte geen aanspraak kan worden gemaakt wanneer de daarin bedoelde uitvoerformaliteiten niet zijn vervuld voor goederen die op de datum van toetreding van deze nieuwe lidstaten tot de Europese Unie in de uitgebreide Gemeenschap worden vervoerd.**
- 3) **Artikel 4, lid 10, van verordening nr. 2913/92, zoals gewijzigd bij verordening nr. 82/97, moet aldus worden uitgelegd dat de invoerrechten niet de bij invoer van goederen te innen btw omvatten.**
- 4) **Bij invoer van goederen rust de verplichting tot betaling van de belasting over de toegevoegde waarde op de persoon of personen die door de lidstaat van invoer zijn aangewezen of erkend.**

ondertekeningen

\* Procestaal: Lets.