



Datum van inontvangstneming : 29/09/2014

**Zaak C-402/14**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

22 augustus 2014

**Verwijzende rechter:**

Diokitiko Efeteio Athinon (Griekenland)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

26 maart 2014

**Verzoekende partij:**

Viarmar – Elliniki Aftokiniton kai Genikon Epicheiriseon Anonymi  
Etaireia

**Verwerende partij:**

Griekse Staat

---

(omissis)

DIOIKITIKO EFETEIO ATHINON

(omissis)

heeft op 7 oktober 2013 een openbare terechtzitting gehouden voor de mondelinge behandeling van het op 22 oktober 2012 ingestelde beroep van:

naamloze vennootschap VIAMAR – ELLINIKI AFTOKINITIKON KAI  
GENIKON EPICHEIRISEON ANONYMI ETAIREIA, met zetel te Athene  
(omissis)

tegen de Griekse Staat, vertegenwoordigd door de directeur van het  
douanekantoor te Athene (omissis)

(omissis)

[Or. 2]

- 1 Met het onderhavige beroep vordert verzoekster: 1) nietigverklaring dan wel herziening van [omissis] het afwijzende besluit van het douanekantoor Athene (algemene directie douane en accijns, afdeling douaneprocedures, bureau terugbetaling) [omissis] op haar verzoek om terugbetaling van de registratiebelasting die zij haars inziens ten onrechte heeft betaald voor 85 motorvoertuigen, voor een totaalbedrag van 141 498,89 EUR en 2) dat bovengenoemde douaneautoriteit wordt veroordeeld haar bovengenoemd bedrag terug te betalen en hoe dan ook het bedrag van 28 299,78 EUR, dat overeenkomt met de forfaitaire bijkomende bijzondere heffing [omissis], wegens onverschuldigde betaling respectievelijk wegens het wegvallen van de rechtsgrondslag voor de betaling, met wettelijke rente vanaf de dag volgend op de sluiting van de koopovereenkomst voor elk voertuig.
- 2 [omissis] [citaat nationaal procesvoorschrift]
- 3 [omissis] **[Or.3]**. [omissis]. [Bevoegdheid van de verwijzende rechter volgens het nationale recht] [omissis]
- 4 Artikel 121, lid 1, van het nationale douanewetboek (wet nr. 2960/2001, [omissis]) bepaalt: „Over personenvoertuigen van tariefpost 87.03 van de gecombineerde nomenclatuur (verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987, PB L 256 van 7 september 1987) wordt een registratiebelasting geheven op basis van de belastingwaarde ervan, berekend overeenkomstig artikel 126 van dit wetboek en artikel 4 van wet nr. 1573/1985 [omissis] in de geldende versie ervan.” Artikel 128 van dit douanewetboek luidt: „De verplichting om de registratiebelasting te voldoen geldt: - voor uit lidstaten en uit derde landen afkomstige motorvoertuigen: op het tijdstip van de invoer ervan in het nationale grondgebied, - voor in het binnenland geproduceerde voertuigen: bij de voltooiing van de productie [...] 2. De registratiebelasting wordt opeisbaar en wordt betaald voordat de voertuigen in het verkeer worden gebracht en voor voertuigen als bedoeld in de artikelen 121, 122 [...] van het onderhavige wetboek: voor uit de overige lidstaten van de Europese Unie (EU) vervoerde of verzonden voertuigen, uiterlijk de vijftiende dag van de **[Or. 4]** maand na die waarin de betalingsverplichting is ontstaan [...]”. Artikel 130 van dit douanewetboek luidt: „1. [...]. 2. Voor de vaststelling en de heffing van de registratiebelasting moet aan de bevoegde douaneautoriteit vóór de datum waarop de belasting opeisbaar wordt en hoe dan ook vóór verstrekking van het kentekenbewijs een specifieke verklaring worden overgelegd [...] 5. Wanneer de registratiebelasting en de anders kosten zijn voldaan [...] verstrekt de bevoegde douaneautoriteit een betalingsbewijs en kentekenbewijs of een certificaat van inklaring voor het voertuig. 6. [...]”, terwijl artikel 131 van dat wetboek bepaalt: „De artikelen 31 en 32 van dit wetboek zijn van overeenkomstige toepassing op de heffingen op uit de lidstaten afkomstige voertuigen”. Bovendien bepaalt artikel 32, lid 1, van dat wetboek: „De door de douane onverschuldigd geïnde heffingen worden zonder rente terugbetaald aan de betrokkene, wanneer hij daarom binnen de dwingende termijn van drie (3) jaar na afgifte van het betalingsbewijs, onder overlegging van

de vereiste bewijsstukken, verzoekt bij de bevoegde douaneautoriteit”. Ten slotte bepaalt artikel 141, lid 1, van dat wetboek: „Wanneer in de onderhavige bepalingen en in de op grondslag daarvan vastgestelde bestuurshandelingen wordt verwezen naar een bijzonder accijns op motorvoertuigen of naar een bijzondere forfaitaire heffing, wordt in het vervolg bedoeld op de registratiebelasting”.

- 5 In het onderhavige geval blijkt uit het dossier het volgende: verzoekster is importeur van motorvoertuigen van het merk Skoda die in de Tsjechische Republiek worden geproduceerd door een aldaar gevestigde producent met de naam SKODA AUTO A.S. In het kader van die activiteit heeft verzoekster tussen 2009 en 2012 van genoemde onderneming 85 nieuwe voertuigen verworven en in Griekenland ingevoerd. Na de aankomst van die voertuigen in de haven van Piraeus en nadat zij daar in een belastingentrepot waren opgeslagen tot de afronding van hun inklaring, heeft verzoekster de specifieke verklaring als bedoeld in artikel 130 van het nationale douanewetboek opgesteld en ingediend bij de bevoegde nationale douaneautoriteit **[Or. 5]** en heeft zij vervolgens, naast de andere kosten, voor elk van de 85 voertuigen de registratiebelasting voldaan voor een totaalbedrag van 141 498,89 EUR. Daar verkoop van die voertuigen in Griekenland onmogelijk bleek, zijn deze vervolgens naar België verzonden waar zij uiteindelijk zijn verkocht en in het verkeer gebracht. Daarna [omissis] heeft verzoekster bij de bevoegde afdeling van het douanekantoor te Athene terugbetaling gevraagd van bovengenoemd bedrag daar de motorvoertuigen waarvoor de heffing was betaald, niet in Griekenland waren geregistreerd en daar evenmin van kentekenbewijzen waren voorzien. Bij [omissis] beluit van het douanekantoor te Athene is die aanvraag van verzoekster afgewezen op grond dat het bedrag waarvan zij terugbetaling vroeg, overeenkomstig de artikelen 120, 121, 123, 124, 128, 129 en 130 van het douanewetboek terecht was geïnd en artikel 32 daarvan, betreffende onverschuldigde betalingen, geen toepassing kon vinden in dat geval.
- 6 [omissis] **[Or. 6]** [omissis] [afwijzing middel tot nietigverklaring dat uitsluitend nationaal recht betreft] [omissis]
- 7 [omissis] **[Or. 7]** [omissis] [afwijzing middel tot nietigverklaring dat uitsluitend nationaal recht betreft ] [omissis]
- 8 [omissis] **[Or. 8]** [afwijzing middel tot nietigverklaring dat hoofdzakelijk nationaal recht betreft]
- 9 [omissis] [afwijzing middel tot nietigverklaring dat uitsluitend nationaal recht betreft]
- 10 Artikel 3 van het EEG-Verdrag [omissis], zoals gewijzigd bij artikel 8 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Gemeenschap [omissis], luidt als volgt: „Teneinde de in artikel 2 genoemde doelstellingen te bereiken, omvat het optreden van de Gemeenschap onder de voorwaarden en volgens het tijdschema waarin dit

Verdrag voorziet: a) het verbod tussen de lidstaten op douanerechten en kwantitatieve beperkingen bij in- en uitvoer van goederen alsmede van alle overige maatregelen van gelijke werking; b) (...); c) een interne markt, gekenmerkt door de afschaffing tussen de lidstaten van hinderpalen voor het vrije verkeer van goederen, personen, diensten en kapitaal; d) (...)”. Artikel 25 van het EG-Verdrag (artikel 12 EEG) (artikel [30] VWEU) bepaalt: „In- en uitvoerrechten of heffingen van gelijke werking zijn tussen de lidstaten verboden. Zulks geldt eveneens voor douanerechten van fiscale aard.” En artikel 90 van dat Verdrag (artikel 95 EEG) (artikel 110 VWEU) luidt: „De lidstaten heffen op producten van de overige lidstaten, al dan niet rechtstreeks, geen hogere binnenlandse belastingen van welke aard ook dan die welke, al dan niet rechtstreeks, op gelijksoortige nationale producten worden geheven. Bovendien heffen de lidstaten op de producten van de overige lidstaten geen zodanige binnenlandse belastingen, dat daardoor andere producties zijdelings worden beschermd.”

- 11 Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie kunnen artikel 25 EG, dat in- en uitvoerrechten of heffingen van gelijke werking verbiedt, en artikel 90 EG, dat binnenlandse belastingen verbiedt die meebrengen dat nationale producten gunstiger worden behandeld dan uit andere lidstaten van de Gemeenschap afkomstige producten, niet cumulatief worden toegepast. Bijgevolg kan een financiële last in het stelsel van het Verdrag [Or. 9] niet tegelijkertijd tot deze beide categorieën behoren, dat wil zeggen een heffing van gelijke werking als een douanerecht en een binnenlandse belasting zijn.
- 12 De registratiebelasting in de zin van artikel 121 e.v. van het nationale douanewetboek is duidelijk een last van fiscale aard. Op basis van deze kwalificatie moet deze worden onderzocht hetzij vanuit het oogpunt van artikel 25 EG, als een heffing van gelijke werking als een douanerecht, hetzij vanuit het oogpunt van artikel 90 EG, als een binnenlandse fiscale maatregel. Artikel 25 EG is echter enkel van toepassing op heffingen die drukken op goederen wegens overschrijding van de grenzen. De registratiebelasting wordt niet geheven over voertuigen omdat zij de grenzen overschrijden, is geen invoerrecht en is geen heffing van gelijke werking in de zin van dat artikel 25 EG. Wanneer de registratiebelasting wordt geheven is het belastbare feit de eerste registratie met het oog op het gebruik van het voertuig op het wegennetwerk. De registratiebelasting is systematisch, op basis van objectieve criteria, van toepassing op bepaalde categorieën motorvoertuigen. Zij valt binnen het algemene stelsel van binnenlandse belastingen op goederen en moet bijgevolg worden onderzocht in het licht van artikel 90 EG. Overigens heeft het Hof registratieheffingen steeds aangemerkt als binnenlandse belastingen in de zin van artikel 90 EG (zie arrest Hof van 27 februari 2003, C-383/01, De Danske Bilimportører). Het doel van artikel 90 EG is dus de volstreekte neutraliteit van de binnenlandse belastingen te waarborgen ten aanzien van de mededinging tussen nationale en ingevoerde producten. Op dat artikel kan geen beroep worden gedaan tegen op ingevoerde producten geheven binnenlandse belastingen wanneer een gelijksoortige of concurrerende binnenlandse productie ontbreekt. Met name kan

op grond van deze bepaling niet worden opgekomen tegen het extreem hoge belastingniveau dat de lidstaten eventueel voor bepaalde producten vaststellen, wanneer die belasting geen discriminerende of beschermende werking heeft. Daar er in Griekenland geen nationale automobielpductie bestaat, valt de registratiebelasting op nieuwe motorvoertuigen **[Or. 10]** niet onder de verbodsbepalingen van artikel 90 EG (zie arrest Hof van 11 december 1990, C-47/88, Commissie/Denemarken).

- 13 Subsidiair betoogt verzoekster dat de registratiebelasting een heffing van gelijke werking als een douanerecht vormt, die bij artikel 25 EG zijn verboden. Gelet op de overwegingen in de punten 11 en 12 hierboven is de registratiebelasting evenwel geen heffing van gelijke werking als een douanerecht vormt, aangezien deze niet wordt geheven over voertuigen omdat deze de grens overschrijden, maar behoort deze tot het algemene stelsel van binnenlandse belastingen in de zin van artikel 90 EG. Voorts betoogt verzoekster dat, mocht het Hof oordelen dat de registratiebelasting een binnenlandse belasting vormt, deze, om verenigbaar te zijn met artikel 90 EG, zowel op binnenlandse als op ingevoerde voertuigen moet worden geheven, in hetzelfde stadium van de verhandeling en op basis van hetzelfde belastbare feit. Gelet evenwel op het feit dat er in Griekenland op het tijdstip van de feiten geen nationale motorvoertuigenproductie bestond, en ook thans niet bestaat, valt de registratiebelasting die op nieuwe voertuigen drukt, en die overeenkomstig hetgeen hierboven is uiteengezet, een binnenlandse belasting is, niet onder het verbod van artikel 90 EG aangezien er geen sprake is van discriminerende of beschermende werking.
- 14 Artikel 1 van richtlijn 2008/118/EG van 16 december 2008, waarbij richtlijn 92/12/EEG is vervangen en waarbij een minimumharmonisatie tot stand is gebracht tussen de wettelijke regelingen van de lidstaten teneinde de goede werking van de interne markt en het vrije verkeer van goederen te waarborgen, luidt als volgt: „Bij deze richtlijn wordt de algemene regeling vastgesteld ter zake van de directe of indirecte heffing van accijns op het verbruik van de volgende goederen, hierna ‚accijnsgoederen’ genoemd: a) energieproducten en elektriciteit vallende onder richtlijn 2003/96/EG; b) alcohol en alcoholhoudende dranken vallende onder de richtlijnen 92/83/EEG en 92/84/EEG; c) tabaksfabricaten vallende onder de richtlijnen 95/59/EG, 92/79/EEG en 92/80/EEG. **[Or. 11]** 2. [...] 3. De lidstaten kunnen belastingen heffen op: a) andere producten dan accijnsgoederen; b) [...] De heffing van dergelijke belastingen mag in het handelsverkeer tussen de lidstaten evenwel geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens.” Overeenkomstig het bepaalde in artikel 48, lid 1, van die richtlijn is zij in nationaal recht omgezet bij artikel 85 van wet nr. 3842/2010 [omissis], waarbij wijzingen zijn aangebracht aan de artikelen 53, 55, 57, 59, 60, 61, 63, 64, 65, 66, 67, 68, 71, 76, 84, 106, 109, 110, 112, 113, 114, 115, 116, 118, 119 en 119A van het nationale douanewetboek, betreffende de regeling die van toepassing is op accijnsgoederen, terwijl artikel 1, lid 3, van die richtlijn niet in nationaal recht lijkt te zijn omgezet.

- 15 Artikel 189, derde alinea, van het EEG-Verdrag bepaalt: „Een richtlijn is verbindend ten aanzien van het te bereiken resultaat voor elke lidstaat waarvoor zij bestemd is, doch aan de nationale instanties wordt de bevoegdheid gelaten vorm en middelen te kiezen.” In de zin van die bepaling en gelet op het feit dat een groot aantal richtlijnen bepalingen bevatten waarvoor geen nadere preciseringen door de lidstaten nodig zijn, dat wil zeggen dat zij bepalingen bevatten waarvan de werking niet afhankelijk is van een regeling die niet reeds daarin besloten ligt, kunnen particulieren, wanneer niet binnen de gestelde termijn maatregelen ter uitvoering van een richtlijn zijn vastgesteld, zich tegen elke nationale bepaling die in strijd is met de richtlijn beroepen op de voorschriften van de betrokken richtlijn die geen nadere bepaling behoeven en volledig zijn, met andere woorden, die een onvoorwaardelijke en toereikende inhoud hebben, binnen de grenzen waarin die bepalingen van de richtlijn rechtstreekse werking kunnen hebben (arrest Hof van 12 juni 1980, 88/79, strafzaak tegen Grunert). Dat is vooral het geval voor de verplichtingen tot nalaten (verboden) krachtens de bepalingen van de richtlijn, die in werking treden uiterlijk na het verstrijken van de daarin gestelde termijn; de lidstaat tot welke de richtlijn is gericht, dient de tegen een dergelijk verbod indruisende wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen in te trekken of te wijzigen. Die **[Or. 12]** minimumwaarborg ten gunste van degenen die worden geschaad door het feit dat de richtlijn niet is omgezet, vloeit voort uit de dwingende aard van de aan de lidstaten bij artikel 189, derde alinea, van het EEG-Verdrag opgelegde verplichting. Aan deze verplichting zou elke nuttige werking worden ontnomen indien het de lidstaten zou zijn toegestaan om door hun stilzitten zelfs de rechtsgevolgen teniet te doen die bepaalde voorschriften van een richtlijn op grond van hun inhoud in het leven kunnen roepen (zie arrest Hof van 19 januari 1982, C-8/81, Becker). Hoe dan ook stelt het Hof vast of bepalingen van het Gemeenschapsrecht rechtstreekse werking hebben (zie bijvoorbeeld [omissis] arrest van 18 oktober 2001, Gharehveran, C-441/99; 26 september 2000, IGI, C-134/99; 25 mei 1993, Mohsche, C-193/91, en 12 juli 1990, Foster e.a., C-188/89, [omissis]).
- 16 Verzoekster betoogt voorts dat de lidstaten overeenkomstig artikel 1, lid 3, van richtlijn 2008/118/EG de bevoegdheid behouden om belasting te heffen op „andere producten dan accijnsgoederen” in de zin van lid 1 van dat artikel, zoals motorvoertuigen (zie arrest Hof van 3 juni 2010, Kalinchev, C-2/09), op voorwaarde dat de heffing van dergelijke belastingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding kan geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens. Verzoekster betoogt dat de heffing van de registratiebelasting als voorwaarde voor de volledige inklaring van een voertuig bij de invoer ervan in het binnenland, overeenkomstig artikel 130, lid 5, van het nationale douanewetboek, noodzakelijkerwijs een met de grensoverschrijding van goederen samenhangende formaliteit is en een onrechtmatige belemmering en een beperking van het vrije verkeer van goederen in het handelsverkeer binnen de Gemeenschap vormt. Voorts stelt zij dat het vaststellen van de datum waarop de voertuigen het land inkomen als datum waarop de verplichting tot betaling van de

registratiebelasting ontstaat, onverenigbaar is met het Unierecht daar het gaat om een verkapte formaliteit in verband met het overschrijden van de grens. **[Or. 13]**

- 17 In het licht van het feitelijke en juridische kader zoals hierboven uiteengezet, rijst, in de eerste plaats, de vraag of artikel 1, lid 3, van richtlijn 2008/118, voor zover dat niet in het nationale recht van een lidstaat, in casu Griekenland, is omgezet, kan worden aangemerkt als onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeuring, zodat het rechtstreekse werking heeft – hetgeen hoe dan ook, zoals in punt 15 hierboven is gesteld, door het Hof van Justitie moet worden vastgesteld – en of een particulier zich rechtstreeks op de aan de lidstaten opgelegde verplichting kan beroepen, dat wil zeggen het verbod dat de heffing van een specifieke belasting, zoals de registratiebelasting, formaliteiten in verband met het overschrijden van de grens meebrengt. Vervolgens rijst, los van het antwoord op de vorige vraag, ook de vraag of artikel 130, lid 5, van het nationale douanewetboek juncto artikel 128, lid 1, daarvan, op grond waarvan het inklaringscertificaat voor voertuigen uit de Unie die worden ingevoerd op het Griekse grondgebied, wordt verstrekt na voldoening van de registratiebelasting, die verschuldigd wordt wanneer die voertuigen het land binnenkomen, verenigbaar is met artikel 3, sub c, van het EEG-Verdrag [art. 3, lid 1, sub c, EG], volgens hetwelk de interne markt wordt gekenmerkt door de afschaffing tussen de lidstaten van hinderpalen voor het vrije verkeer van goederen. Gelet op het voorgaande meent de rechter dat de behandeling van de zaak dient te worden geschorst tot de uitspraak van het Hof van Justitie over de in het dictum van de onderhavige beslissing geformuleerde vragen overeenkomstig artikel 234 EG.

### **OM DIE REDENEN**

wordt de behandeling van de zaak geschorst;

worden de volgende prejudiciële vragen voorgelegd aan het Hof van Justitie van de Europese Unie:

#### **[Or. 14]**

1. Behoeft artikel 1, lid 3, van richtlijn 2008/118/EG van 16 december 2008 juridisch geen nadere bepaling en is het volledig/is het onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig, zodat dit voorschrift, niettegenstaande het feit dat het niet in het nationale recht van de lidstaat/de Griekse Staat is omgezet, rechtstreekse werking heeft en door een particulier die daaraan rechten ontleent, voor de nationale gerechten kan worden ingeroepen, en het door deze gerechten in aanmerking dient te worden genomen?

2. Is, hoe dan ook, artikel 130, lid 5, van het nationale douanewetboek, gelezen in samenhang met artikel 128, lid 1, daarvan, volgens hetwelk het certificaat van inklaring voor uit lidstaten van de Unie afkomstige motorvoertuigen die naar het nationale grondgebied worden ingevoerd, wordt verstrekt na inning van de registratiebelasting, die verschuldigd wordt op het tijdstip waarop die voertuigen



het nationale grondgebied binnenkomen, verenigbaar met artikel 3, sub c, van het EEG-Verdrag, waarin tot uitdrukking is gebracht dat hinderpalen tussen de lidstaten voor het vrije verkeer van goederen moeten worden afgeschaft?

Aldus besloten te Athene op 21 januari 2014, 11 februari 2014 en 6 maart 2014.

[omissis]

en uitgesproken in de buitengewone openbare terechtzitting te Athene op 26 maart 2014.

[omissis]