ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

15 juli 2004 *

In zaak C-365/02,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van de Korkein hallinto-oikeus (Finland) in een aldaar door

Marie Lindfors

ingeleide procedure, om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 1 van richtlijn 83/183/EEG van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij definitieve invoer uit een lidstaat van persoonlijke goederen door particulieren (PB L 105, blz. 64),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: P. Jann, kamerpresident, A. Rosas, S. von Bahr, R. Silva de Lapuerta, en K. Lenaerts (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: C. Stix-Hackl,
griffier: H. von Holstein, adjunct-griffier,

* Procestaal: Fins.

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— M. Lindfors, vertegenwoordigd door P. Snell, oikeustieteen kandidaatti,

— de Finse regering, vertegenwoordigd door T. Pynnä als gemachtigde,

— de Deense regering, vertegenwoordigd door J. Bering Liisberg als gemachtigde,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door P. Panagiotounakos, D. Kalogiros en P. Mylonopoulos als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door R. Lyal en I. Koskinen als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van M. Lindfors, vertegenwoordigd door P. Snell; de Finse regering, vertegenwoordigd door T. Pynnä; de Deense regering, vertegenwoordigd door J. Molde als gemachtigde; de Griekse regering, vertegenwoordigd door M. Apessos als gemachtigde, en de Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal en I. Koskinen, ter terechtzitting van 15 januari 2004,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 4 maart 2004,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 10 oktober 2002, ingekomen bij het Hof op 14 oktober daaraanvolgend, heeft de Korkein hallinto-oikeus (het hoogste administratieve Hof) krachtens artikel 234 EG een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 1 van richtlijn 83/183/EEG van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij definitieve invoer uit een lidstaat van persoonlijke goederen door particulieren (PB L 105, blz. 64).

2 Deze vraag is gerezen in een geding tussen M. Lindfors en de Finse autoriteiten betreffende de Finse motorrijtuigenbelastingwet, waaraan zij na overbrenging van haar verblijfplaats naar Finland werd onderworpen.

Toepasselijke bepalingen

De relevante bepalingen van richtlijn 83/183

3 Artikel 1 van richtlijn 83/183 bepaalt:

„1. De lidstaten verlenen, op de onderstaande voorwaarden en in de onderstaande gevallen, bij definitieve invoer door een particulier van persoonlijke goederen uit een andere lidstaat vrijstelling van omzetbelasting, accijnzen en andere verbruiksbelastingen die normaliter op dergelijke goederen worden geheven.

2. Deze richtlijn heeft geen betrekking op de specifieke en/of periodieke rechten en heffingen op het gebruik van deze goederen in het land zelf, zoals bijvoorbeeld rechten geheven bij de registratie van motorvoertuigen, wegenbelasting en kijkgelden."

De Finse wetgeving

4 De relevante nationale bepalingen zijn vervat in de in 1999 toepasselijke versie van de autoverolaki (1482/1994) (motorrijtuigenbelastingwet) van 29 december 1994 (hierna: „motorrijtuigenbelastingwet").

5 § 1, lid 1, van de motorrijtuigenbelastingwet bepaalt dat deze belasting (hierna ook: „autovero") „aan de staat moet worden betaald vóór de registratie of ingebruikneming in Finland van personenvoertuigen".

6 Volgens § 2 van deze wet „wordt met ingebruikneming in Finland bedoeld het deelnemen aan het verkeer op het Finse grondgebied, zelfs wanneer het motorvoertuig niet in Finland is geregistreerd". Deze bepaling stelt voorts dat „het gebruik voor een periode van niet meer dan zes maanden van een buiten Finland geregistreerd motorvoertuig dat door een particulier met vaste woonplaats buiten Finland voor eigen behoeften en uitsluitend voor eigen gebruik tijdelijk in Finland wordt ingevoerd, niet wordt aangemerkt als een belastbare handeling [...]".

7 Volgens § 4, lid 1, van deze wet „is de belasting verschuldigd door degeen die het voertuig invoert, of door de fabrikant indien het voertuig in Finland is vervaardigd". Verder preciseert § 5 van deze wet dat „degene die de motorrijtuigenbelasting verschuldigd is, ook gehouden is tot betaling van belasting over de toegevoegde waarde op de motorrijtuigenbelasting".

8 Ten tijde van de feiten van het hoofdgeding luidde § 6, lid 1, van de motorrijtuigenbelastingwet als volgt:

„De belasting is gelijk aan de belastbare waarde van het voertuig, verminderd met 4 600 FIM. Zij bedraagt evenwel altijd minstens 50 % van de belastbare waarde van het voertuig."

9 Volgens § 7, lid 1, van deze wet is de belasting op een ingevoerd gebruikt voertuig gelijk aan de belasting op een gelijk nieuw voertuig, die evenwel wordt verminderd overeenkomstig een evenredigheidstabel op basis van de periode (uitgedrukt in een aantal maanden) dat het voertuig is gebruikt.

10 Overeenkomstig § 25, lid 1, van deze wet „wordt de belasting over een aan een huishouden toebehorend belastbaar motorvoertuig dat naar Finland wordt ingevoerd in verband met een overbrenging van woonplaats verminderd met ten hoogste 80 000 FIM", indien aan de in deze bepaling gestelde voorwaarden is voldaan.

Het hoofdgeding en de prejudiciële vraag

11 Na in andere lidstaten te hebben gewoond, heeft Lindfors zich metterwoon gevestigd in Finland. Daarbij heeft zij op 4 augustus 1999 een tot haar persoonlijke goederen behorende personenauto ingevoerd, die zij na de aankoop in Duitsland in Nederland in het verkeer had gebracht in 1995.

12 Bij een aanslag van 4 augustus 1999 heeft het Hangon tullikamari (douanebureau van Hanko) (Finland) Lindfors een vermindering van 80 000 FIM verleend en de door haar verschuldigde autovero vastgesteld op 16 556 FIM, plus 3 642 FIM belasting over de toegevoegde waarde, zijnde in totaal 20 198 FIM (ongeveer 3 400 euro).

13 Lindfors heeft tegen dit besluit beroep ingesteld bij de Helsingin hallinto-oikeus (administratieve rechtbank van Helsinki) (Finland). Zij is namelijk van mening dat de autovero een verbruiksbelasting is waarvan de heffing krachtens artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 verboden is.

14 Dit beroep is verworpen. De Helsingin hallinto-oikeus heeft geoordeeld dat de autovero, als belasting bij registratie of ingebruikneming van een voertuig in Finland, als een specifieke heffing op het gebruik van goederen in het land zelf in de zin van artikel 1, lid 2, van richtlijn 83/183 moet worden beschouwd, zodat zij buiten de werkingssfeer van deze richtlijn valt.

15 Lindfors heeft de Korkein hallinto-oikeus om toestemming verzocht om tegen de beslissing van de Helsingin hallinto-oikeus hogere voorziening in te stellen.

16 De Korkein hallinto-oikeus heeft besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken over de volgende vraag:

„Moet artikel 1 van richtlijn 83/183 [...] aldus worden uitgelegd dat de motorrijtuigenbelasting (autovero), die overeenkomstig de motorrijtuigenbelasting-wet (autoverolaki) bij de overbrenging van de verblijfplaats vanuit een andere lidstaat naar Finland over een ingevoerd motorvoertuig wordt geheven, een verbruiksbelasting in de zin van artikel 1, lid 1, van de richtlijn is, of is zij een specifiek recht of heffing op het gebruik van dit goed in het land zelf in de zin van artikel 1, lid 2, van de richtlijn?"

De prejudiciële vraag

Inleidende opmerkingen

17 Het Hof heeft bij arrest van 19 september 2002, Tulliasiamies en Siilin (C-101/00, Jurispr. blz. I-7487, punten 61 en 80) reeds geoordeeld dat de autovero een door artikel 90 EG verboden discriminerende binnenlandse belasting is, voorzover de belasting voor een ingevoerd gebruikt voertuig hoger is dan de belasting die nog rust op de waarde van een gelijksoortig gebruikt voertuig dat reeds op het Finse grondgebied is geregistreerd.

18 De prejudiciële vraag betreft alleen de wettigheid van de heffing van een belasting als de autovero — onafhankelijk van de wijze van berekening of het bedrag ervan — bij de overbrenging van de verblijfplaats van een lidstaat naar een andere.

Bij het Hof ingediende opmerkingen

19 Lindfors betoogt dat de autovero een verbruiksbelasting is die wegens de invoer van een voertuig op het Finse grondgebied wordt geheven. Zij stelt dat op een dergelijke belasting de vrijstelling van artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 moet worden toegepast.

20 Volgens Lindfors blijkt niet alleen uit de kenmerken van deze belasting dat zij een verbruiksbelasting in de zin van voornoemde bepaling is, maar indirect ook uit de werkingssfeer van richtlijn 83/182/EEG van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap (PB L 105, blz. 59) en van het voorstel voor een richtlijn van de Raad (98/C 108/12) betreffende de fiscale behandeling van personenauto's die definitief naar een andere lidstaat worden overgebracht in verband met een verandering van verblijfplaats, of tijdelijk worden gebruikt in een andere lidstaat dan die waar zij zijn geregistreerd (PB 1998, C 108, blz. 75, en — gewijzigd voorstel — PB 1999, C 145, blz. 6).

21 De Finse, de Deense en de Griekse regering merken op dat de autovero niet kan worden gelijkgesteld met een normale belasting bij definitieve invoer door een particulier van persoonlijke goederen uit een andere lidstaat in de zin van artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183. Hoewel deze belasting gewoonlijk wordt geheven bij de registratie van het voertuig, is de bepalende factor voor de opeisbaarheid ervan immers het gebruik van het voertuig op de openbare weg in Finland. Hoe dan ook is de autovero, als specifieke heffing op het gebruik of de registratie, krachtens artikel 1, lid 2, van genoemde richtlijn uitdrukkelijk uitgesloten van de werkingssfeer ervan.

22 De Commissie benadrukt dat artikel 1, lid 2, van richtlijn 83/183 de „rechten geheven bij de registratie van motorvoertuigen" van haar werkingssfeer uitsluit. Anders dan belastingen die dienen bij te dragen tot de financiering van overheidsdiensten zijn „rechten" de tegenprestatie voor door de overheid verstrekte diensten. Volgens de Commissie is de autovero niet een bij de registratie geheven „recht", maar een verbruiksbelasting die krachtens lid 1 van dit artikel niet bij de overbrenging van de verblijfplaats mag worden geheven. Dit verbod geldt voor de belastingen waarvan het belastbare feit dat als maatstaf van heffing dient, de invoer van een goed in verband met de overbrenging van de verblijfplaats is.

23 De Commissie betoogt dat de registratie van het voertuig en de ingebruikneming ervan reeds in de staat van oorsprong is belast. Het vrije verkeer zou worden belemmerd indien de lidstaat van bestemming opnieuw op die grondslag belasting zou kunnen heffen. De bepalingen van richtlijn 83/183 moeten immers worden uitgelegd met inachtneming van het in artikel 18 EG neergelegde fundamentele recht van vrij verkeer ten behoeve van de burgers van de Unie.

Antwoord van het Hof

24 In de eerste plaats moet worden onderzocht of de autovero binnen de werkingssfeer van artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 valt, zoals Lindfors en de Commissie stellen. In dit verband moet worden benadrukt dat de door het nationale recht aan de belasting gegeven benaming op zich niet doorslaggevend is bij de beoordeling of deze bepaling van toepassing is op de betrokken belasting.

25 Uit artikel 1, juncto artikel 2, van de motorrijtuigenbelastingwet volgt dat de autovero vóór de registratie of ingebruikneming van een personenvoertuig in Finland opeisbaar is. Uit het dossier, en met name uit artikel 2 van deze wet, en de opmerkingen van de Finse regering en Lindfors blijkt dat het gebruik van een voertuig op het Finse wegennet ertoe leidt dat deze belasting wordt geheven, behoudens in geval van tijdelijke invoer. Deze regering verklaart dat hoewel de autovero gewoonlijk wordt geheven bij de registratie van het voertuig, de bepalende factor voor de heffing ervan het gebruik in het verkeer is. Evenzo bevestigt Lindfors dat de motorrijtuigenbelastingwet berust op het beginsel dat ieder gebruik van het voertuig, hoe gering ook, leidt tot belastingheffing.

26 Bijgevolg kan een belasting zoals de autovero niet worden aangemerkt als een met de invoer verband houdende belasting die binnen de werkingssfeer van de vrijstelling van artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 valt. Het feit op grond waarvan deze belasting verschuldigd is, is immers het gebruik van een voertuig op het Finse grondgebied, wat niet noodzakelijkerwijze verband houdt met de invoer (zie in die zin arrest van 29 april 2004, Weigel, C-387/01, Jurispr. blz. I-4981, punt 47).

27 Derhalve valt een belasting met de kenmerken van de autovero niet binnen de werkingssfeer van de belastingvrijstelling van artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183.

28 Deze conclusie wordt bevestigd door artikel 1, lid 2, van richtlijn 83/183. Aangezien de autovero opeisbaar is wegens het gebruik van een voertuig in Finland, moeten belastingen als die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, worden aangemerkt als „specifieke heffingen op het gebruik van [...] goederen in het land zelf" in de zin van voornoemde bepaling.

29 Lindfors kan haar betoog evenmin baseren op de werkingssfeer van richtlijn 83/182, die betrekking heeft op de belastingvrijstellingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen. Het feit dat een burger van de Unie die tijdelijk een voertuig in Finland invoert, ingevolge artikel 1 van deze richtlijn is vrijgesteld van de autovero, wettigt immers niet de conclusie dat deze belasting onder de belastingvrijstelling van richtlijn 83/183 valt, welke betrekking heeft op de definitieve invoer van voertuigen.

30 Richtlijn 83/183 kan niet worden uitgelegd op basis van het voorstel van richtlijn 98/C 108/12, zoals Lindfors en de Commissie doen. Integendeel, uit de vierde, de vijfde en de zevende overweging van de considerans van dit voorstel blijkt dat het juist wegens de gebreken van de regeling van deze richtlijn noodzakelijk is een richtlijn vast te stellen die — zoals bepaald in artikel 1 van dit voorstel — de lidstaten verbiedt, „accijnsrechten, registratiebelastingen [of] andere verbruiksbelastingen, [...] [te heffen] op personenauto's die in een andere lidstaat zijn geregistreerd en definitief naar die lidstaat worden overgebracht in verband met de verplaatsing van de gewone verblijfplaats van een particulier", zoals advocaat-generaal Tizzano in zijn conclusie in de zaak Weigel heeft benadrukt (reeds aangehaald arrest, punt 52).

31 Het is inderdaad zo dat, zoals de Commissie benadrukt, de autovero de beslissing van burgers van de Unie om hun met name in artikel 18 EG vastgestelde recht van vrij verkeer uit te oefenen, negatief kan beïnvloeden.

32 Zelfs indien de verwijzende rechter zijn vraag formeel heeft beperkt tot de uitlegging van artikel 1 van richtlijn 83/183, belet dit het Hof niet om de nationale rechter alle uitleggingsgegevens met betrekking tot het gemeenschapsrecht te verschaffen die van nut kunnen zijn voor de beslechting van de voor hem dienende zaak, ongeacht of deze in zijn vragen worden genoemd (zie in die zin arresten van 12 december 1990, SARPP, C-241/89, Jurispr. blz. I-4695, punt 8; 2 februari 1994, Verband Sozialer Wettbewerb, „Clinique", C-315/92, Jurispr. blz. I-317, punt 7, en 4 maart 1999, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, C-87/97, Jurispr. blz. I-1301, punt 16, en arrest Weigel, reeds aangehaald, punt 44).

33 Bijgevolg moet de invloed van artikel 18 EG worden onderzocht opdat de verwijzende rechter kan nagaan of de toepassing van de autovero in een geval als dat van het hoofdgeding, aan de voorwaarden van deze bepaling voldoet.

34 Wat dit aangaat, is reeds geoordeeld dat het EG-Verdrag een burger van de Unie niet de garantie biedt dat de overbrenging van zijn werkzaamheden naar een andere lidstaat dan die waarin hij tot dan verbleef, fiscaal neutraal is. Gelet op de verschillen tussen de wettelijke regelingen van de lidstaten ter zake, kan een dergelijke overbrenging naargelang het geval voor de burger op het vlak van de indirecte belastingen meer of minder voordelig of nadelig uitvallen. Hieruit volgt dat een eventueel nadeel ten opzichte van de situatie waarin de burger zijn werkzaamheden vóór deze overbrenging verrichtte, in beginsel niet in strijd is met artikel 18 EG, op voorwaarde evenwel dat de betrokken wetgeving de burger niet benadeelt ten opzichte van diegenen die reeds onder een dergelijke belasting vielen (zie arrest Weigel, reeds aangehaald, punt 55).

35 Uit het dossier blijkt dat § 25, lid 1, van de motorrijtuigenbelastingwet in een belastingvermindering met ten hoogste 80 000 FIM (13 455 euro) voorziet voor de burgers van de Unie die hun recht van vrij verkeer uitoefenen door hun verblijfplaats naar Finland over te brengen. Het staat aan de verwijzende rechter om na te gaan of de toepassing van deze bepaling of van eventuele andere bepalingen van nationaal recht kan waarborgen dat, wat deze belasting betreft, Lindfors niet minder gunstig wordt behandeld dan de burgers die permanent in Finland hebben verbleven. Indien de verwijzende rechter vaststelt dat een dergelijke minder gunstige behandeling bestaat, moet hij onderzoeken of dit verschil in behandeling wordt gerechtvaardigd door objectieve overwegingen die losstaan van de verblijfplaats van de betrokken personen en evenredig zijn aan de rechtmatige doelstellingen van het nationale recht (zie arrest van 11 juli 2002, D'Hoop, C-224/98, Jurispr. blz. I-6191, punt 36).

36 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord:

Artikel 1 van richtlijn 83/183 moet aldus worden uitgelegd, dat het er niet aan in de weg staat dat wanneer de eigenaar van een voertuig zijn verblijfplaats van een lidstaat naar een andere overbrengt, een belasting als die van de motorrijtuigenbelastingwet wordt geheven vóór de registratie of ingebruikneming van het voertuig in de lidstaat waarnaar de verblijfplaats wordt overgebracht. Gelet evenwel op de voorwaarden van artikel 18 EG, staat het aan de verwijzende rechter om na te gaan of de toepassing van het nationale recht kan waarborgen dat, wat deze belasting betreft, deze eigenaar niet minder gunstig wordt behandeld dan de burgers die permanent in de betrokken lidstaat hebben verbleven, en of, in voorkomend geval, een dergelijk verschil in behandeling wordt gerechtvaardigd door objectieve overwegingen die losstaan van de verblijfplaats van de betrokken personen en evenredig zijn aan de rechtmatige doelstellingen van het nationale recht.

Kosten

37 De kosten door de Finse, de Deense en de Griekse regering, alsmede door de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. 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.

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

uitspraak doende op de door de Korkein hallinto-oikeus bij beschikking van 10 oktober 2002 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 1 van richtlijn 83/183/EEG van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij definitieve invoer uit een lidstaat van persoonlijke goederen door particulieren, moet aldus worden uitgelegd dat het er niet aan in de weg staat dat wanneer de eigenaar van een voertuig zijn verblijfplaats van een lidstaat naar een andere overbrengt, een belasting als bedoeld in de autoverolaki (1482/1994) (motorrijtuigenbelastingwet) wordt geheven vóór de registratie of ingebruikneming van het voertuig in de lidstaat waarnaar de verblijfplaats wordt overgebracht. Gelet evenwel op de voorwaarden van artikel 18 EG, staat het aan de verwijzende rechter om na te gaan of de toepassing van het nationale recht kan waarborgen dat, wat deze belasting betreft, deze eigenaar niet minder gunstig wordt behandeld dan de burgers die permanent in de betrokken lidstaat hebben verbleven, en of, in voorkomend geval, een dergelijk verschil in behandeling wordt gerechtvaardigd door objectieve overwegingen die losstaan van de verblijfplaats van de betrokken

personen en evenredig zijn aan de rechtmatige doelstellingen van het nationale recht.

Jann Rosas von Bahr

Silva de Lapuerta Lenaerts

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 15 juli 2004.

De griffier

R. Grass

De president van de Eerste kamer

P. Jann