ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

17 juli 2008 *

In zaak C-426/07,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku (Polen) bij beslissing van 27 juni 2007, ingekomen bij het Hof op 14 september 2007, in de procedure

Dariusz Krawczyński

tegen

Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: P. Jann, kamerpresident, A. Tizzano, M. Ilešič (rapporteur), E. Levits en J.-J. Kasel, rechters,

* Procestaal: Pools.

advocaat-generaal: E. Sharpston,
griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— D. Krawczyński, vertegenwoordigd door W. Kłoskowski, radca prawny,

— de Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku, vertegenwoordigd door W. Dziemiach, radca prawny,

— de Poolse regering, vertegenwoordigd door M. Dowgielewicz als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door D. Triantafyllou en K. Herrmann 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 33, lid 1, van de Zesde 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 (PB L 376, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn"), enerzijds en van artikel 90, eerste alinea, EG anderzijds.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen D. Krawczyński en de Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku (directeur van de douanedienst te Białystok) over accijnzen die hem in rekening zijn gebracht voor de verkoop van tweedehandswagens vóór de eerste inschrijving ervan in Polen.

Rechtskader

Gemeenschapsregeling

3 Artikel 33, lid 1, van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen, met name betreffende de algemene regeling voor het voorhanden hebben, het verkeer en de controle van aan accijns onderworpen producten, vormen de bepalingen van deze richtlijn geen beletsel voor de handhaving of invoering door een lidstaat van belastingen op verzekeringsovereenkomsten en op spelen en weddenschappen, alsmede van accijnzen, registratierechten en, meer in het algemeen, van alle belastingen, rechten en heffingen die niet het karakter van omzetbelasting bezitten, mits deze belastingen, rechten en heffingen in het verkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens."

Nationale regeling

4 Artikel 2 van de accijnswet (ustawa o podatku akcyzowym) van 23 januari 2004 (Dz. U nr. 29, rubriek 257), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „wet van 2004"), bepaalt:

„In de zin van de onderhavige wet wordt verstaan onder

[…]

11) ‚intracommunautaire verwerving': de overbrenging van accijnsproducten van het grondgebied van een lidstaat naar het nationale grondgebied;

[…]"

5 Artikel 10, lid 1, van de wet van 2004 luidt als volgt:

„Wanneer het tarief als percentage van de heffingsgrondslag wordt uitgedrukt, is de belastinggrondslag

1) het bij verkoop op het nationale grondgebied van accijnsproducten verschuldigde bedrag, verminderd met het voor deze producten verschuldigde bedrag aan belasting op goederen en diensten of aan accijns;

2) bij intracommunautaire verwerving, het door de verwerver voor de accijnsproducten te betalen bedrag;

3) bij levering in de Gemeenschap, het voor de levering van accijnsproducten op het grondgebied van een lidstaat verschuldigde bedrag;

4) bij invoer, rekening houdend met de leden 6 tot en met 9, de met de verschuldigde douanerechten verhoogde douanewaarde van de accijnsproducten."

6 Artikel 75, leden 1 en 3, van de wet van 2004 bepaalt:

„1. De accijns op niet-geharmoniseerde accijnsproducten bedraagt 65 % van de in artikel 10 vastgestelde grondslag, met uitzondering van het tarief voor elektrische energie.

[…]

3. De minister van Financiën kan bij besluit de in de leden 1 en 2 vastgestelde accijnstarieven verminderen, verschillende tarieven vaststellen naar gelang van de aard van de producten en de voorwaarden voor de toepassing ervan vaststellen."

7 Artikel 79 van de wet van 2004 luidt:

„De belastingplichtige heeft recht op aftrek van de accijns die hij heeft betaald voor een belastbare verkoop of invoer, op het tijdstip van de verwerving van niet-geharmoniseerde accijnsproducten."

8 Artikel 80, leden 1 tot en met 4, van de wet van 2004 luidt:

„1. Personenwagens die niet overeenkomstig de wegenverkeerswet op het nationale grondgebied zijn ingeschreven, zijn onderworpen aan accijns.

2. Accijnsplichtig zijn:

1) degenen die personenwagens verkopen vóór de eerste inschrijving ervan in het binnenland;

2) importeurs en degenen die verwervingen binnen de Gemeenschap verrichten.

3. Accijns op personenwagens wordt verschuldigd:

1) in geval van verkoop, bij het uitreiken van de factuur en uiterlijk binnen zeven dagen na de dag van levering van de goederen;

2) in geval van invoer, op de dag waarop de douaneschuld in de zin van de douanerechtelijke bepalingen ontstaat;

3) in geval van verwerving binnen de Gemeenschap, bij de verwerving van het recht om als eigenaar over de personenwagen te beschikken en uiterlijk bij de inschrijving ervan op het nationale grondgebied overeenkomstig de wegenverkeerswet.

4. De minister van Financiën kan bij besluit de gegevens van personenwagens, waaronder het toelaatbaar nuttig laadvermogen, vaststellen voor de heffing van accijns, rekening houdend met de oplossingen die worden toegepast door de specifieke belastingbepalingen en met de noodzaak een regelmatige heffing van de accijns te verzekeren."

9 Artikel 81, lid 1, van de wet van 2004 luidt als volgt:

„Personen die in de Gemeenschap intracommunautaire verwervingen verrichten van personenwagens die niet overeenkomstig de bepalingen van de wegenverkeerswet op het nationale grondgebied zijn ingeschreven, moeten:

1) bij de invoer op het nationale grondgebied binnen vijf dagen na de dag van verwerving binnen de Gemeenschap bij het bevoegde douanekantoor een vereenvoudigde aangifte indienen;

2) de accijns betalen uiterlijk op de datum waarop dit voertuig in het land wordt ingeschreven."

10 Krachtens artikel 82, lid 3, van de wet van 2004 is de heffingsgrondslag bij intracommunautaire verwerving van een personenwagen het bedrag dat de koper aan de verkoper dient te betalen.

11 Blijkens § 7 van het besluit van de minister van Financiën inzake de verlaging van de accijnstarieven (rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego) van 22 april 2004 (Dz. U nr. 87, rubriek 825), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „besluit van 2004"), alsmede de bijlagen 1 en 2 bij dit besluit, ligt voor nieuwe wagens of wagens van minder dan twee jaar oud het accijnstarief tussen 3,1 % en 13,6 %, afhankelijk van de cilinderinhoud, terwijl het tarief voor wagens van meer dan twee jaar oud, dat wordt vastgesteld overeenkomstig de rekenformule van § 7, lid 2, van het besluit van 2004, varieert naar gelang van de ouderdom van het voertuig, met een maximum van 65 % van de heffingsgrondslag.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

12 Bij beslissing van 7 november 2005 heeft de Naczelnik Urzędu Celnego w Białymstoku (hoofd van het douanekantoor te Białystok) het bedrag dat Krawczyński aan accijns verschuldigd was voor de verkoop in Polen van vijf personenwagen, vóór de eerste inschrijving ervan op het Poolse grondgebied, bepaald op 11 066 PLN op grond dat deze belastingplichtige zijn verplichting om aangifte te doen en accijns te betalen niet was nagekomen.

13 Krawczyński heeft tegen deze beslissing bezwaar gemaakt strekkende tot vaststelling van de verschuldigde accijns op een totaalbedrag van 4 599 PLN, aangezien hij, zakelijk weergegeven, van mening was dat hij overeenkomstig artikel 79 van de wet van 2004 het verschuldigde bedrag mocht verlagen met het accijnsbedrag dat hij voor een belastbare verkoop of invoer had betaald op het tijdstip van de verwerving van niet-geharmoniseerde accijnsproducten, ook al had hij daartoe geen aangifte gedaan.

14 Bij beslissing van 19 januari 2006 heeft de Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku dat bezwaar afgewezen. In zijn beslissing heeft hij, zakelijk weergegeven, benadrukt dat accijnsplichtig zijn de personen die in Polen personenwagens verkopen vóór de eerste inschrijving ervan op het Poolse grondgebied, en bovendien dat de belastingplichtige slechts recht op aftrek heeft wanneer hij bij het bevoegde douanekantoor voor deze accijnzen een aangifte indient, het verschuldigde accijnsbedrag berekent en dat binnen de in de regeling gestelde termijn betaalt.

15 Krawczyński heeft tegen de afwijzing van zijn bezwaar beroep ingesteld bij de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku (administratieve rechtbank van de provincie Białystok). Hij voert met name aan dat de verkoop van reeds in Polen ingeschreven tweedehandswagens ongeacht de ouderdom ervan van accijns is vrijgesteld, terwijl deze vrijstelling niet geldt voor de verkoop van uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandswagens. De verkoop van dit laatste soort wagens vóór inschrijving ervan in Polen is aan de accijns onderworpen en het verschuldigde bedrag hangt af van de ouderdom van het voertuig. Krawczyński concludeert daaruit dat uit andere lidstaten

ingevoerde tweedehandswagens in de Republiek Polen aan een hogere accijns zijn onderworpen dan gelijksoortige nationale producten.

16 De Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku is daarentegen van mening dat de Republiek Polen geen discriminerend onderscheid tussen personenwagens maakt op grond van de herkomst ervan, want het doorslaggevende criterium om deze aan de accijns te onderwerpen is het feit dat zij niet op het Poolse grondgebied zijn ingeschreven, en niet het feit dat deze voertuigen uit een andere lidstaat dan de Republiek Polen afkomstig zijn.

17 Daarom heeft de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de hierna volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Kan de door een lidstaat ingevoerde accijns als die waarin is voorzien in de [wet van 2004], waaraan elke verkoop van personenwagens vóór de eerste inschrijving ervan op het nationale grondgebied is onderworpen, worden beschouwd als een verboden belasting die het karakter van omzetbelasting bezit in de zin van artikel 33, lid 1, van de Zesde richtlijn […]?

Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord:

2) Is een accijns als die in het hoofdgeding dat aanhangig is bij de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku, waaraan elke verkoop van personenwagens vóór de eerste inschrijving ervan op het nationale grondgebied is onderworpen, in strijd met artikel 90 EG, dat elke discriminatie of elke protectionistische toepassing van de nationale belastingregeling in het voordeel van gelijksoortige nationale producten uitdrukkelijk verbiedt, wanneer de verwerving van reeds op het Poolse grondgebied ingeschreven tweedehandswagens van die accijns is vrijgesteld?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

18 Volgens vaste rechtspraak moet, om uit te maken of een belasting, een recht of een heffing het karakter van omzetbelasting bezit in de zin van artikel 33, lid 1, van de Zesde richtlijn, met name worden nagegaan of die belasting, dat recht of die heffing de werking van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") in gevaar brengt door het goederen- en dienstenverkeer te belasten en op de handelstransacties te drukken op vergelijkbare wijze als de btw (arrest van 11 oktober 2007, KÖGÁZ e.a., C-283/06 en C-312/06, Jurispr. blz. I-8463, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

19 Het Hof heeft in dit verband gepreciseerd dat in ieder geval moeten worden geacht het goederen- en dienstenverkeer te belasten op vergelijkbare wijze als de btw, belastingen, rechten en heffingen die de wezenlijke kenmerken van de btw bezitten, ook al zijn zij niet in alle onderdelen daaraan identiek (arrest KÖGÁZ e.a., reeds aangehaald, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

20 Artikel 33, lid 1, van de Zesde richtlijn verzet zich echter niet tegen de handhaving of de invoering van een belasting die een van de wezenlijke kenmerken van de btw niet bezit (arrest KÖGÁZ e.a., reeds aangehaald, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

21 Het Hof heeft nader omschreven wat de wezenlijke kenmerken van de btw zijn. Uit de rechtspraak blijkt dat er vier van die kenmerken zijn: de btw is algemeen van toepassing op transacties betreffende goederen of diensten; het bedrag ervan is evenredig aan de prijs die de belastingplichtige voor zijn goederen of diensten ontvangt; de heffing van deze belasting vindt plaats in elk stadium van het productie- en distributieproces, met inbegrip van de kleinhandelsfase, ongeacht het aantal transacties dat eraan voorafging, en de belastingplichtige kan de in eerdere stadia van het

productie- en distributieproces voldane bedragen op de verschuldigde btw in mindering brengen, zodat deze belasting telkens slechts over de in een bepaald stadium toegevoegde waarde wordt geheven en deze last uiteindelijk op de consument drukt (arrest KÖGÁZ e.a., reeds aangehaald, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

22 Wat het eerste kenmerk betreft, namelijk de algemene toepassing van de btw op transacties betreffende goederen en diensten, zij evenwel benadrukt, zoals overigens is opgemerkt door de Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku, door de Poolse regering alsmede door de Commissie van de Europese Gemeenschappen, dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde accijns volgens artikel 80, lid 2, punt 1, van de wet van 2004 alleen drukt op de verkoop van personenwagens vóór de eerste inschrijving ervan op het Poolse grondgebied.

23 Gelet op dit gegeven kan van deze accijns dus niet worden aangenomen dat deze algemeen van toepassing is op alle transacties betreffende goederen of diensten.

24 Aangezien de in het hoofdgeding aan de orde zijnde accijns niet het eerste kenmerk van de in punt 21 van het onderhavige arrest genoemde kenmerken vertoont, behoeft bijgevolg niet te worden nagegaan of deze accijns de overige drie wezenlijke kenmerken van de btw bezit.

25 Derhalve blijkt dat een belasting met de kenmerken van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde accijns, zodanig van de btw verschilt dat zij niet kan worden beschouwd als een belasting met het karakter van omzetbelasting in de zin van artikel 33, lid 1, van de Zesde richtlijn.

26 Gelet op het voorgaande moet op de eerste vraag worden geantwoord dat artikel 33, lid 1, van de Zesde richtlijn aldus dient te worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een accijns als die waarin in Polen is voorzien in de wet van 2004, waaraan

elke verkoop van personenwagens vóór de eerste inschrijving ervan op het nationale grondgebied is onderworpen.

Tweede vraag

27 De verwijzende rechter wenst in wezen te vernemen of een accijns waaraan elke verkoop van personenwagens vóór de eerste inschrijving ervan op het nationale grondgebied is onderworpen, in strijd is met artikel 90 EG, voor zover de verkoop van reeds op het Poolse grondgebied ingeschreven tweedehandswagens van deze accijns is vrijgesteld.

28 Nagegaan dient dus te worden of een dergelijke regeling leidt tot een belasting die voor uit een andere lidstaat dan de Republiek Polen ingevoerde, en dus niet op het Poolse grondgebied ingeschreven, tweedehandswagens zwaarder is dan voor tweedehandswagens die zich reeds op de binnenlandse markt bevinden en in Polen zijn ingeschreven.

29 Vooraf zij benadrukt dat een accijns als die welke is ingevoerd bij de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling, valt onder het algemene stelsel van binnenlandse heffingen op goederen en dus moet worden getoetst aan artikel 90 EG (zie in die zin arrest van 18 januari 2007, Brzeziński, C-313/05, Jurispr. blz. I-513, punt 24).

30 Zoals het Hof reeds heeft geoordeeld, vormt artikel 90 EG in het stelsel van het EG-Verdrag een aanvulling op de bepalingen betreffende de afschaffing van douanerechten en heffingen van gelijke werking. Deze bepaling heeft tot doel, het vrije verkeer van goederen tussen de lidstaten onder normale mededingingsvoorwaarden te verzekeren door elke vorm van bescherming uit te sluiten die het gevolg kan zijn van de toepassing van binnenlandse belastingen die discriminerend zijn ten opzichte van producten uit andere lidstaten (arrest Brzeziński, reeds aangehaald, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 Met betrekking tot de belasting over ingevoerde tweedehandswagens beoogt artikel 90 EG de volstrekte neutraliteit van de binnenlandse belastingen te waarborgen ten aanzien van de mededinging tussen nationale en ingevoerde producten (zie arrest van 20 september 2007, Commissie/Griekenland, C-74/06, Jurispr. blz. I-7585, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

32 Bovendien kan een belastingstelsel slechts verenigbaar met artikel 90 EG worden geacht, indien wordt aangetoond dat het zodanig is ingericht dat het in alle gevallen is uitgesloten dat ingevoerde producten zwaarder worden belast dan binnenlandse producten en dat het bijgevolg in geen geval discriminerende gevolgen heeft (arrest Brzeziński, reeds aangehaald, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 In dit verband dient te worden nagegaan of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde accijns op dezelfde wijze van toepassing is op de verkoop van ingevoerde tweedehandswagens en op de verkoop van reeds in Polen ingeschreven tweedehandswagens, welke twee categorieën van voertuigen gelijksoortige producten in de zin van artikel 90, eerste alinea, EG zijn.

34 Bij deze vergelijking moet een onderscheid worden gemaakt tussen twee categorieën van voertuigen, namelijk voertuigen die als tweedehandsvoertuig worden verkocht in de loop van de twee kalenderjaren volgend op hun vervaardiging, waarbij het bouwjaar wordt aangemerkt als het eerste kalenderjaar, en voertuigen die na dit tijdvak van twee jaar als tweedehandsvoertuig worden verkocht (arrest Brzeziński, reeds aangehaald, punt 34).

35 Aangaande de personenwagens die in de loop van deze periode van twee jaar als nieuw of als tweedehands worden verkocht, blijkt uit het besluit van 2004 dat zij zijn onderworpen aan een accijns die wordt berekend volgens hetzelfde tarief (arrest Brzeziński, reeds aangehaald, punt 35).

36 Met betrekking tot de tweedehandswagens minder dan twee jaar oud staat het meer in het bijzonder aan de nationale rechter om met name in het licht van het besluit

van 2004 na te gaan of hierop uit hoofde van de accijns daadwerkelijk een identieke last drukt doordat het restbedrag aan accijns dat ligt besloten in de handelswaarde van in Polen ingeschreven gebruikte voertuigen gelijk is aan het bedrag aan accijns dat drukt op gelijksoortige gebruikte voertuigen afkomstig uit een andere lidstaat dan de Republiek Polen (arrest Brzeziński, reeds aangehaald, punt 36).

37 Voor de accijns die wordt geheven op tweedehandsvoertuigen die meer dan twee jaar na hun vervaardiging worden verkocht, wordt het tarief daarentegen berekend volgens de formule van § 7 van het besluit van 2004. De toepassing van deze formule heeft tot gevolg dat dit tarief stijgt met de ouderdom van het voertuig (zie arrest Brzeziński, reeds aangehaald, punt 37).

38 Het staat derhalve aan de verwijzende rechter om na te gaan of een dergelijk stijgend tarief alleen tweedehandsvoertuigen treft die afkomstig zijn uit een andere lidstaat dan de Republiek Polen, terwijl daarentegen voor tweedehandsvoertuigen die in Polen als nieuw voertuig zijn ingeschreven, het tarief van de residuele accijns die in de waarde van een dergelijk voertuig besloten ligt constant blijft (arrest Brzeziński, reeds aangehaald, punt 38).

39 Gelet op het voorgaande moet op de tweede vraag worden geantwoord dat artikel 90, eerste alinea, EG aldus dient te worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een accijns als die in het hoofdgeding, voor zover het bedrag van de heffing op de verkoop van uit een andere lidstaat ingevoerde tweedehandsvoertuigen vóór de eerste inschrijving ervan groter is dan het residuele bedrag van deze heffing dat besloten ligt in de handelswaarde van gelijksoortige voertuigen die in de lidstaat die de heffing heeft ingevoerd, voordien reeds waren ingeschreven. Het staat aan de nationale rechter om na te gaan of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling en met name de toepassing van § 7 van het besluit van 2004 een dergelijk gevolg hebben.

Beperking van de werking van het onderhavige arrest in de tijd

40 In haar bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen heeft de Poolse regering het Hof verzocht, voor het geval het vaststelt dat een nationale regeling als die in het hoofdgeding onverenigbaar is met artikel 90, eerste alinea, EG, de werking van het te wijzen arrest in de tijd te beperken.

41 Ter ondersteuning van haar verzoek beroept deze regering zich ten eerste op het feit dat bij de totstandkoming van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling rekening is gehouden met de arresten van het Hof ook al zagen deze niet op feitelijke en juridische situaties die vergelijkbaar zijn met de situatie in casu, en ten tweede op het feit dat, hoewel een aantal bepalingen van het besluit van 2004 volgens de Commissie en het Hof niet in overeenstemming is met artikel 90, eerste alinea, EG doordat zij voorzien in een verhoging van het accijnstarief naar gelang van de ouderdom van het voertuig, deze vaststelling niet opgaat voor de overige bepalingen van dat besluit. Voor laatstgenoemde bepalingen kan het Hof de werking van het onderhavige arrest beperken in de tijd.

42 Krachtens een aan de communautaire rechtsorde inherent algemeen beginsel van rechtszekerheid kan het Hof slechts bij uitzondering aanleiding vinden om beperkingen te stellen aan de mogelijkheid voor iedere belanghebbende om met een beroep op een door het Hof uitgelegde bepaling te goeder trouw tot stand gekomen rechtsbetrekkingen opnieuw aan de orde te stellen (arrest van 6 maart 2007, Meilicke e.a., C-292/04, Jurispr. blz. I-1835, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

43 Volgens de vaste rechtspraak van het Hof kan een dergelijke beperking slechts worden aangebracht in het arrest waarin de gevraagde uitlegging wordt gegeven (arrest Meilicke e.a., reeds aangehaald, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

44 De werking in de tijd van de aan het Hof gevraagde uitlegging van een bepaling van gemeenschapsrecht dient namelijk noodzakelijkerwijs op één enkel tijdstip te worden vastgesteld. In dit verband waarborgt het beginsel dat een beperking slechts

kan worden aangebracht in het arrest waarin de gevraagde uitlegging wordt gegeven, de gelijke behandeling van de lidstaten en de andere justitiabelen ten aanzien van dat recht en voldoet het daarmee aan de uit het rechtszekerheidsbeginsel voortvloeiende vereisten (arrest Meilicke e.a., reeds aangehaald, punt 37).

45 De onderhavige prejudiciële verwijzing betreft in wezen de vraag of een accijns op de verkoop van personenwagens vóór de eerste inschrijving ervan op het nationale grondgebied in overeenstemming is met artikel 90, eerste alinea, EG. In dit verband blijkt uit punt 41 van het reeds aangehaalde arrest Brzeziński dat artikel 90, eerste alinea, EG aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een accijns, voor zover het bedrag van de heffing op gebruikte voertuigen van meer dan twee jaar oud die zijn verworven in een andere lidstaat dan die welke deze heffing heeft ingevoerd, groter is dan het residuele bedrag van deze heffing dat besloten ligt in de handelswaarde van gelijksoortige voertuigen die in de lidstaat die de heffing heeft ingevoerd, voordien reeds waren ingeschreven. Het staat aan de nationale rechter om na te gaan of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling en met name de toepassing van § 7 van het besluit van 2004 een dergelijk gevolg hebben.

46 Uit punt 62 van het reeds aangehaalde arrest Brzeziński blijkt echter dat het Hof de werking van dat arrest niet heeft beperkt in de tijd.

47 Bijgevolg is er geen reden om de werking van het onderhavige arrest te beperken in de tijd.

Kosten

48 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 van Justitie (Eerste kamer) verklaart voor recht:

1) **Artikel 33, lid 1, van de Zesde 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991, dient aldus te worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een accijns als die waarin in Polen is voorzien in de accijnswet (ustawa o podatku akcyzowym) van 23 januari 2004, waaraan elke verkoop van personenwagens vóór de eerste inschrijving ervan op het nationale grondgebied is onderworpen.**

2) **Artikel 90, eerste alinea, EG dient aldus te worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een accijns als die in het hoofdgeding, voor zover het bedrag van de heffing op de verkoop van uit een andere lidstaat ingevoerde tweedehandsvoertuigen vóór de eerste inschrijving ervan groter is dan het residuele bedrag van deze heffing dat besloten ligt in de handelswaarde van gelijksoortige voertuigen die in de lidstaat die de heffing heeft ingevoerd, voordien reeds waren ingeschreven. Het staat aan de nationale rechter om na te gaan of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling en met name de toepassing van § 7 van het besluit van de minister van Financiën inzake de verlaging van de accijnstarieven (rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego) van 22 april 2004 een dergelijk gevolg hebben.**

ondertekeningen