neemt niet weg dat het uiteindelijk resultaat, te weten het aan de justitiabelen toekomende recht daarop in rechte een beroep te doen, hetzelfde kan zijn als dat waartoe een rechtstreeks toepasselijke bepaling ener verordening leidt. Derhalve moet in ieder afzonderlijk geval worden onderzocht of aard, opzet en bewoordingen van het betrokken voorschrift medebrengen dat het in de rechtsbetrekkingen tussen de adressaten der handeling en derden tot directe gevolgen kan leiden.

2. Door aan de Lid-Staten de verplichting op te leggen zich te onthouden van cumulatie van het gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting met regelingen inzake specifieke belastingen die in de plaats van omzetbelasting worden geheven, kan artikel 4, tweede alinea, van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 juncto het bepaalde in 's Raads richtlijnen van 11 april 1967 en 9 december 1969 in de rechtsbetrekkingen tussen de Lid-Staten tot welke de beschikking is gericht en hun justitiabelen directe gevolgen doen ontstaan en medebrengen dat deze laatsten daarop in rechte een beroep mogen doen.

3. Het verbod van cumulatie van genoemd gemeenschappelijk stelsel met de regelingen inzake specifieke belastingen geldt vanaf de datum, genoemd in 's Raads derde richtlijn van 9 december 1969, te weten vanaf 1 januari 1972.

4. Weliswaar is in artikel 4, tweede alinea, van de beschikking van 13 mei 1965 ter verzekering van een gemeenschappelijk en samenhangend omzetbelastingstelsel de afschaffing van specifieke belastingen voorzien, doch deze doelstelling brengt niet mede dat op het vervoer geen andere belastingen — van andere aard en met een ander doel dan met het gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting beoogd — mogen worden geheven. Een belasting welke niet de handelstransacties treft, doch alleen wegens vervoer over de weg wordt geheven en welker grondslag niet bestaat in de voor een prestatie betaalde vergoeding, doch in de fysieke last, uitgedrukt in tonkilometers welke door bedoelde activiteit op de wegen wordt gelegd, beantwoordt niet aan het gebruikelijk type omzetbelasting als bedoeld in artikel 4, tweede alinea, van de beschikking van 13 mei 1965.

5. In het raam van de procedure voorzien in artikel 177 van het EEG-Verdrag staat het niet aan het Hof om uit een oogpunt van communautair recht een oordeel uit te spreken over de kenmerken van een door één der Lid-Staten genomen maatregel. Het is echter bevoegd tot uitlegging van het litigieuze voorschrift van gemeenschapsrecht, ten einde de nationale rechterlijke instanties in staat te stellen het naar behoren op de omstreden maatregel toe te passen.

In de zaak 23-70

waarin het Finanzgericht te Düsseldorf zich krachtens artikel 177 van het EEG-Verdrag tot het Hof van Justitie heeft gewend met het verzoek om in het voor het Finanzgericht aanhangig geding tussen

E. HASELHORST te Düsseldorf

en

FINANZAMT DÜSSELDORF - ALTSTADT

bij wege van prejudiciële beslissing uitspraak te doen inzake de uitlegging van artikel 4 van 's Raads beschikking 65/271/EEG van 13 mei 1965 en artikel 1 van 's Raads richtlijn 67/227/EEG van 11 april 1967,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt : R. Lecourt, President, A. M. Donner (rapporteur) en A. Trabucchi, Kamerpresidenten, W. Strauß, R. Monaco, J. Mertens de Wilmars en P. Pescatore, Rechters,

Advocaat-Generaal : K. Roemer
Griffier : A. Van Houtte

het navolgende

ARREST

Ten aanzien van de feiten

I — Uiteenzetting van de feiten; de procesvoering

Overwegende dat de aan het geding ten grondslag liggende feiten kunnen worden samengevat als volgt en dat de procesvoering na te melden verloop heeft gehad :

Artikel 4 van 's Raads beschikking 65/271/EEG van 13 mei 1965 met betrekking tot de harmonisatie van bepaalde voorschriften die van invloed zijn op de mededinging in het vervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren (Publikatieblad 1965, blz. 1500 en volgende) luidt als volgt :

„Wanneer door de Raad een gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting is vastgesteld en dit stelsel in de Lid-Staten in werking is getreden, zullen laatstgenoemden dit op nader te bepalen wijze toepassen op het goederenvervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren.

Het in de vorige alinea bedoelde stelsel zal uiterlijk bij zijn inwerkingtreding de plaats innemen van de regelingen inzake de specifieke belastingen die in de plaats van omzetbelasting worden geheven, voor zover het goederenvervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren aan die regelingen is onderworpen."

Op 11 april 1967 stelde de Raad zijn eerste richtlijn (67/227/EEG) vast betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting (Publikatieblad 1967, blz. 1301 en volgende); artikel 1 van deze richtlijn luidt als volgt :

„De Lid-Staten vervangen hun huidige omzetbelastingstelsel door het in artikel 2 omschreven gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

In elke Lid-Staat wordt de wet

waarbij deze vervanging zal plaatsvinden zo spoedig mogelijk afgekondigd, opdat zij in werking kan treden op een tijdstip dat door de Lid-Staat, rekening houdende met de conjuncturele toestand, zal worden bepaald en dat uiterlijk op 1 januari 1970 ligt.

Vanaf de inwerkingtreding van die wet kan de Lid-Staat geen forfaitaire compenserende maatregelen bij invoer of uitvoer uit hoofde van de omzetbelasting voor het handelsverkeer tussen de Lid-Staten meer handhaven of instellen."

In 's Raads derde richtlijn (69/463/EEG) van 9 december 1969 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Invoering van de belasting over de toegevoegde waarde in de Lid-Staten (Publikatieblad nr. L 320 van 20 december 1969, blz. 34 en volgende) is de datum 1 januari 1970, genoemd in artikel 1 van de richtlijn van 11 april 1967, vervangen door 1 januari 1972.

De Bondsrepubliek Duitsland heeft aan haar verplichtingen ingevolge artikel 1 van de eerste richtlijn van 11 april 1967 voldaan door invoering van de belasting over de toegevoegde waarde bij het Umsatzsteuergesetz van 29 mei 1967 (Bundesgesetzblatt I, blz. 545). Deze wet is op 1 januari 1968 in werking getreden en ook op het vervoer van toepassing. Het tot op die datum in de redactie van 13 juni 1955 (Bundesgesetzblatt I, blz. 366) geldende Beförderungssteuergesetz is ingetrokken (artikel 31 van het Umsatzsteuergesetz van 29 mei 1967).

Sedert 1 januari 1969 is het goederenvervoer over de weg in de Bondsrepubliek Duitsland bovendien onderworpen aan Strassengüterverkehrsteuer, zulks volgens het Gesetz über die Besteuerung des Strassengüterverkehrs van 28 december 1968 (Bundesgesetzblatt I, blz. 1461). Zij bedraagt 1 pfennig per tonkilometer voor goederenvervoer op de lange afstand (paragraaf 4). Wanneer sprake is van vervoer van goederen ingevoerd van overzee en dat vervoer in een zeehaven aanvangt, worden bij de berekening van de belasting de eerste 170 km buiten beschouwing gelaten (paragraaf 3). Deze wet zal op 31 december 1970 buiten werking treden (paragraaf 14).

In november 1967 had de Duitse Regering overeenkomstig artikel 1 van 's Raads beschikking van 21 maart 1962 houdende vaststelling van een procedure voor het voorafgaande onderzoek en overleg omtrent bepaalde wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen welke door de Lid-Staten op het gebied van het vervoer worden overwogen (Publikatieblad nr. 23 van 23 april 1962, blz. 720) aan de Commissie mededeling gedaan van het ontwerp-Gesetz über die Besteuerung des Strassengüterverkehrs. Dit ontwerp maakt een integrerend deel uit van het door de Bondsregering op 8 november 1967 vastgestelde „programma voor het vervoerbeleid in de jaren 1968 tot en met 1972".

Op 31 januari 1968 richtte de Commissie tot de Bondsrepubliek een aanbeveling welke met name op genoemd wetsontwerp betrekking had en het verzoek inhield van invoering van de speciale belasting af te zien (Publikatieblad nr. L 35 van 8 februari 1968, blz. 14 en volgende).

Van de heer E. Haselhorst (hierna te noemen : verzoeker), transportondernemer op de lange afstand, werd door het Finanzamt te Düsseldorf-Altstadt krachtens de wet van 28 december 1968 betaling verlangd van een bedrag van 1 285,10 DM wegens in de maand februari 1969 verrichte transporten. Hij kwam toen rechtstreeks in beroep bij het Finanzgericht te Düsseldorf.

Hij betoogde voor het Finanzgericht, dat het „Strassengüterverkehrsteuergesetz", waarop de aanslagen berusten, ongeldig moet worden geacht omdat daardoor artikel 4 van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 wordt geschonden. Deze bepaling werd op 1 januari 1968, datum waarop het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde in de Bondsrepubliek

van kracht is geworden, toepasselijk; dientengevolge is het verboden opnieuw specifieke belastingregelingen in werking te doen treden. 's Raads beschikking geeft rechtstreeks toepasselijke rechtsregelen, welke voor derden subjectieve rechten doen ontstaan en ten opzichte van het nationale recht de voorrang genieten. Bovendien houdt de wet van 28 december 1968 schending van de artikelen 5, alinea 2, 74, 86 en 37 van het EEG-Verdrag in.

Bij beschikking van 20 mei 1970 heeft het Finanzgericht te Düsseldorf de behandeling geschorst en zich overeenkomstig artikel 177 van het EEG-Verdrag tot het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen gewend ten einde inzake de navolgende vragen een prejudiciële beslissing te bekomen :

„1. Brengt artikel 4 van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 met betrekking tot de harmonisatie van bepaalde voorschriften die van invloed zijn op de mededinging in het vervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren (65/271/EEG, Publikatieblad nr. 88 van 24 mei 1965) juncto artikel 1 van 's Raads eerste richtlijn van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting (67/227/EEG — Publikatieblad nr. 71 van 14 april 1967) c.q. junctis de artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het EEG-Verdrag, in de rechtsbetrekkingen tussen de Lid-Staten en particulieren directe gevolgen teweeg en doen deze voorschriften voor die particulieren rechten ontstaan welke ook de nationale rechter heeft te eerbiedigen?

2. Verbiedt artikel 4 van de beschikking van de Ministerraad der EEG van 13 mei 1965 juncto artikel 1 van de eerste richtlijn van de Ministerraad van 11 april 1967 c.q. junctis de artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het EEG-Verdrag een Lid-Staat, die het gemeenschappelijk stelsel van belastingheffing over de toegevoegde waarde in werking heeft doen treden en de specifieke belastingen op het goederenvervoer heeft afgeschaft, reeds vóór 1 januari 1970 specifieke belastingen op het goederenvervoer welke in de plaats van omzetbelasting worden geheven in te voeren wanneer nog niet alle Lid-Staten deze maatregelen hebben genomen?

3. Is de Duitse Strassengüterverkehrsteuer (Bundesgesetzblatt 1968, I, blz. 1461) waarin een werkzaamheid en niet wederzijds geleverde prestaties worden belast, terwijl niet de vergoeding, doch het resultaat der prestatie grondslag der belastingheffing is, een specifieke belasting in de zin van artikel 4 van de beschikking van de Ministerraad der EEG van 13 mei 1965?"

Het Finanzgericht acht beantwoording dezer vragen door het Hof van Justitie noodzakelijk met het oog op het in deze zaak te wijzen arrest. Het meent dat aan het recht van de EEG in beginsel voorrang toekomt ten opzichte van dat van de Bondsrepubliek. Het betwijfelt echter in casu of voormelde bepalingen, voorkomende in beschikkingen van de Raad van Ministers van de EEG (eventueel in verband met voorschriften van het EEG-Verdrag) voor de justitiabelen tot directe gevolgen leiden. Bovendien laten de bewoordingen dezer bepaling zijns inziens twijfel bestaan omtrent de vraag of het verbod wederom in de plaats van omzetbelasting geheven specifieke belastingen op het vervoer van goederen in te voeren, geldt met ingang van de dag waarop de betrokken Staat het gemeenschappelijk stelsel van belastingheffing over de toegevoegde waarde in werking heeft doen treden en de specifieke belastingen op het goederenvervoer heeft afgeschaft, dan wel vanaf de dag waarop alle Lid-Staten deze maatregelen hebben genomen.

De renvooibeschikking is op 25 mei 1970 ingeschreven ter griffie van het Hof.

Overeenkomstig artikel 20 van het Statuut van het Hof van Justitie van de EEG hebben verzoeker in het bodem-

geschil en de Commissie van de Europese Gemeenschappen opmerkingen ingediend.
Het Hof heeft op rapport van de Rechter-Rapporteur en de Advocaat-Generaal gehoord, besloten niet tot instructiemaatregelen over te gaan.
Verzoeker, de Duitse Regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen zijn ter terechtzitting van 15 september 1970 gehoord.
De Advocaat-Generaal heeft ter zitting van 17 september 1970 zijn conclusie genomen.
Verzoeker werd ten deze vertegenwoordigd door mrs. Deringer, Tessin, Hermann en Sedemund, advocaten te Keulen.
De Duitse Regering werd ten deze vertegenwoordigd door de heer Morawitz.
De Commissie van de Europese Gemeenschappen werd ten deze vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur, de heer Wägenbaur.

II — Samenvatting van de opmerkingen van partijen

Overwegende dat de opmerkingen van partijen kunnen worden samengevat als volgt :

1 — Ten aanzien van de eerste vraag

a) Opmerkingen van de Commissie

De *Commissie* onderzoekt allereerst of het besluit van de Raad van 13 mei 1965 terecht als „beschikking" in de zin van artikel 189 van het Verdrag is gekwalificeerd. Zij wijst erop dat hoewel talrijke bepalingen van bedoeld besluit naar hun aard eigenlijk programmapunten zijn, een aantal andere voorschriften, met name ook artikel 4, alinea 2, voor hun toepassing geen andere gemeenschappelijke maatregelen behoeven. De Commissie concludeert dat derhalve van een echte beschikking sprake is.
Zij gaat derhalve na of er in beginsel bezwaar tegen bestaat om in beschikkingen (en eventueel in richtlijnen) vervatte, tot de Lid-Staten gerichte, voorschriften „rechtstreeks bindend" te achten, voor zoveel ze duidelijk en niet van een voorbehoud afhankelijk gesteld zijn en aan de Lid-Staten voor wat hun toepassing betreft geen werkelijke appreciatieve bevoegdheid laten. Zij stelt een lijst op van de voor of tegen deze „rechtstreekse toepasselijkheid" aan te voeren argumenten, en wel allereerst een reeks argumenten welke daartegen pleiten :

1. Volgens artikel 189 van het Verdrag zijn tot de Lid-Staten gerichte beschikkingen slechts verbindend voor de Lid-Staten tot welke zij zijn gericht. Ten aanzien van de burger kan er derhalve slechts indirecte werking aan toekomen. Voor hem kunnen slechts via een uitvoeringshandeling van de eigen overheid rechten en verplichtingen ontstaan welke hij rechtstreeks kan inroepen. Men kan hiertoe ook wijzen op het feit dat artikel 189 alleen verordeningen rechtstreeks verbindend verklaart.
2. Wat het secondaire gemeenschapsrecht betreft, in het Verdrag wordt met opzet onderscheiden tussen wel en niet rechtstreeks toepasselijke besluiten (verordeningen tegenover tot Staten gerichte richtlijnen en beschikkingen). Dit zorgvuldig gemaakte onderscheid zou van nul en gener waarde zijn, indien men aan de bijzondere voorschriften ener tot Lid-Staten gerichte beschikking rechtstreekse werking zou toekennen. Zulks zou tot rechtsonzekerheid leiden.
3. In bepaalde sectoren (bij voorbeeld de landbouw, het vervoer, het handelsbeleid) laat het Verdrag de keus voor zoveel de te bezigen rechtshandelingen betreft. In andere sectoren mag men zich alleen van een richtlijn bedienen (bij voorbeeld

wanneer het gaat om het recht van vestiging, de diensten of de harmonisatie van wetgevingen). Men kan hieruit concluderen, dat de Lid-Staten in deze sectoren aan de Gemeenschap generlei bevoegdheid tot het vaststellen van rechtstreeks toepasselijke regelen heeft willen verlenen.

4. Ten slotte behoeven beschikkingen volgens het Verdrag niet te worden gepubliceerd. Het hangt derhalve min of meer van het toeval of van het adres van de particulier af, of hij bij de rechterlijke instanties van zijn land een beroep mag doen op voor hem gunstige voorschriften van het gemeenschapsrecht. Zulks leidt tot een zekere ongelijkheid voor de wet, immers men mag niet a priori aannemen dat de rechter kennis draagt van niet-gepubliceerde besluiten.

Vervolgens een reeks argumenten welke vóór rechtstreekse toepasselijkheid pleiten :

1. Volgens de jurisprudentie van het Hof van Justitie op het stuk der rechtstreeks bindende verdragsvoorschriften is het feit dat de Lid-Staten als adressaten zijn aangewezen niet beslissend. Het gaat er maar om of een bepaling zich naar haar aard voor rechtstreekse toepassing leent. De overwegingen welke het Hof in zoverre ten aanzien van de verdragsvoorschriften deed gelden, kunnen ook op een tot Lid-Staten gerichte beschikking worden toegepast.
2. Weliswaar wordt in artikel 189 van het Verdrag alleen een verordening in elke Lid-Staat rechtstreeks toepasselijk verklaard. Evenwel sluit de omschrijving van een beschikking, welke artikel 189 geeft, geenszins uit dat onder bepaalde voorwaarden een zelfde werking aan een tot Lid-Staten gerichte beschikking kan worden toegekend. Men onderscheide tussen „rechtstreekse toepasselijkheid" in de zin van artikel 189 van het Verdrag en bepalingen welke „in de rechtsbetrekkingen tussen de Lid-Staten en hun justitiabelen rechtstreeks kunnen werken". In de zin van artikel 189 betekent „rechtstreekse toepasselijkheid" met name, dat geen positieve handeling naar nationaal recht nodig is om een bepaalde communautaire rechtshandeling te doen gelden. De vraag of in de zin van 's Hofs jurisprudentie bepaalde voorschriften naar hun aard tegenover particulieren rechtstreeks kunnen werken, hangt er daarentegen van af of er voor een particulier — voor zoveel van verplichtingen tot doen sprake is — ondanks de afwezigheid van een nationale uitvoeringswet rechtstreeks aanspraken ontstaan.
3. Men dient het gevaar van rechtsonzekerheid niet te overschatten. Er kunnen eigenlijk alleen problemen rijzen wanneer beschikkingen aan de Lid-Staten een optreden in bepaalde zin voorschrijven en de hun daartoe gegeven termijn verstrijkt zonder dat aan het voorschrift uitvoering is gegeven. Veiligheidshalve zou men termijnen van voldoende lengte kunnen voorzien, terwijl ook de Lid-Staten hunnerzijds alles in het werk stellen om tijdig de noodzakelijke uitvoeringsvoorschriften te geven. Wanneer men hieraan nog toevoegt dat er volgens 's Hofs jurisprudentie van ondubbelzinnige en onvoorwaardelijke voorschriften sprake moet zijn, dan blijkt dat de vraag naar de rechtstreekse toepasselijkheid zich slechts bij een zeer gering aantal beschikkingen behoeft voor te doen.
4. Het feit dat men aan bepaalde voorschriften voorkomende in tot Lid-Staten gerichte beschikkingen een rechtstreeks bindend karakter toekent, wil niet zeggen dat het stelsel van communautaire rechtshandelingen van secondaire aard, zoals voorzien in artikel 189 van het Verdrag, wordt verlaten. De rechtstreekse toepasselijkheid van bepaalde voorschriften brengt, integendeel,

mede dat de individuele rechten van de particulier een verhoogde rechtsbescherming genieten — het stelsel van artikel 189 is trouwens als zodanig in stand gelaten —.

5. Behalve in zeldzame uitzonderingsgevallen plaatsen de instellingen der Gemeenschappen de beschikkingen welke zij tot Lid-Staten richten *ad informandum* in het Publikatieblad. Het argument dat zodanige publikatie der tot Lid-Staten gerichte beschikkingen niet is voorgeschreven, blijkt derhalve van weinig gewicht voor zoveel de gemeenschapsorganen meer doen dan waartoe zij ingevolge artikel 191 van het Verdrag verplicht zijn door ook tot de Staten gerichte beschikkingen te publiceren.

6. 's Hofs jurisprudentie schijnt geen argumenten tegen, doch vóór de rechtstreekse toepasselijkheid van beschikkingen op te leveren. In zijn arrest van 18 februari 1970, gewezen in de zaak 38-69, heeft het Hof van Justitie dan ook nopens de „acceleratiebeschikking" van 26 juli 1966 (Publikatieblad van de EG 1966, blz. 2971) zijn standpunt in de navolgende bewoordingen tot uitdrukking gebracht :

„(dat) die beschikking, ofschoon naar de vorm alleen tot de Lid-Staten gericht, bestemd is op de gehele gemeenschappelijke markt te werken en de voorwaarde of voorbereiding vormt voor de totstandkoming — ingevolge artikel 9, lid 1, en voor zover met name de betrekkingen met derde landen betreft, ingevolge 's Raads Verordening nr. 950/68/EEG van 28 juni 1968 betreffende het gemeenschappelijk douanetarief (Publikatieblad 1968, nr. L 172, blz. 1) — van in de Lid-Staten rechtstreeks bindende voorschriften." (Jurisprudentie, Deel XVI, 1970-1, blz. 58.)

Deze redengeving zou de conclusie kunnen rechtvaardigen dat het Hof van Justitie bereid is aan de acceleratiebeschikking rechtstreekse bindende werking toe te kennen op dezelfde wijze als het reeds deed ten aanzien van de voorschriften betreffende de douaneregeling, „ofschoon [zij] naar de vorm alleen tot de Lid-Staten [is] gericht".

In het licht van al deze argumenten en met name wijzende op het aspect der aan de particulier geboden rechtsbescherming, meent de Commissie dat er geen argument bestaat om aan gemeenschapsrechtelijke voorschriften rechtstreekse toepasselijkheid te ontzeggen alleen omdat zij deel uitmaken van een beschikking welke tot Lid-Staten gericht is.

De criteria van het Hof voor de verdragsvoorschriften vervolgens toepassend op artikel 4, alinea 2, van 's Raads beschikking van 13 mei 1965, komt de Commissie tot de slotsom dat ofschoon sprake is van een duidelijke verplichting, welke zowel een gebod tot het afschaffen van „specifieke belastingen" inhoudt als het verbod zodanige belastingen opnieuw in te voeren, bedoelde verplichting eerst op 1 januari 1972 definitief van kracht wordt. Voordien kunnen er derhalve voor justitiabelen niet rechtstreeks aanspraken uit ontstaan.

Wat voorts de artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het Verdrag betreft, de Commissie acht de verplichting welke in artikel 5, alinea 2, besloten ligt, te algemeen geformuleerd en te weinig bepaald dan dat daaraan een directe werking zou kunnen toekomen. Hoogstens kan zij zodanig effect verkrijgen wanneer men de bepaling beziet in samenhang met andere voorschriften van het gemeenschapsrecht, mits deze laatste voldoende bepaald zijn en een onvoorwaardelijk karakter dragen. En dit laatste is nu juist niet het geval met artikel 74 van het Verdrag, waarin alleen gewag gemaakt wordt van het beginsel van een gemeenschappelijk vervoerbeleid. In artikel 80 moet volgens de Commissie onder „voorwaarden voor het vervoer" worden verstaan : alle regels betreffende de wijze van transport met uitzondering van de prijzen, zodat fiscale voorschriften als

die betreffende de litigieuze belasting er niet onder vallen. Met dit voorbehoud gaat zij in op de gestelde vraag, welke zij overigens „geneigd is in bevestigende zin te beantwoorden", met name op grond dat de haar in artikel 80 verleende vrijheid van beoordeling aan het principieel verbod van deze bepaling niet afdoet.

b) Opmerkingen van verzoeker

Verzoeker meent ook dat men aan voorschriften van het gemeenschapsrecht de rechtstreekse toepasselijkheid niet mag ontzeggen om de enkele reden dat zij deel uitmaken van een tot Lid-Staten gerichte beschikking. Hij beroept zich daartoe in hoofdzaak op argumenten welke identiek zijn aan die welke daartoe door de Commissie zijn aangevoerd.
Bovendien wijst hij met name op het feit dat voor de rechtstreekse toepasselijkheid van een communautaire handeling veeleer de inhoud dan de vorm dier handeling beslissend is. Hij merkt voorts op dat 's Raads beschikking van 13 mei 1965 is gepubliceerd. Uitgaande van het feit dat in artikel 191 EEG kennisgeving der beschikkingen is voorzien aan degenen tot wie ze zijn gericht, zou men kunnen concluderen dat men deze handeling in werkelijkheid heeft opgevat als een zodanige welke voor particulieren, voor degenen tot wie de kennisgeving in het Publikatieblad is „gericht", rechtstreeks aanspraken kan doen ontstaan.
Met betrekking tot artikel 4 van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 betoogt verzoeker dat van een duidelijke verplichting sprake is. Voorts wijst hij op 's Hofs Jurisprudentie, zaken 57-65 (Jurisprudentie, Deel XII, blz. 345 en volgende) en 13-68 (Jurisprudentie, Deel XIV, blz. 631 en volgende), ten betoge dat het feit dat aan nakoming dezer verplichting een termijn is gesteld niet wegneemt dat zij voor particulieren rechtstreeks aanspraken kan doen ontstaan. Hij stelt dan ook voor de vraag in bevestigende zin te beantwoorden.

2 — *Ten aanzien van de tweede vraag*

a) Opmerkingen van de Commissie

De *Commissie* merkt op dat in artikel 4, alinea 2, geen enkele termijn wordt gesteld, doch, voor wat de datum betreft, door middel van het woord „uiterlijk" naar de voorafgaande alinea wordt verwezen. Dit voorschrift kan op verschillende manieren worden uitgelegd, immers de woorden „in de Lid-Staten in werking is getreden" laten op zijn minst twee interpretaties toe. Als datum moet worden aangehouden hetzij de dag waarop de belasting over de toegevoegde waarde in ieder der Lid-Staten is (zal zijn) ingevoerd hetzij die waarop bedoelde belasting uiterlijk door alle Lid-Staten moet zijn ingevoerd. Een uitlegging in eerstbedoelde zin dient echter volgens de Commissie te worden verworpen. Enerzijds zou daardoor een Lid-Staat die ten deze diligent was en de BTW eerder dan de andere Lid-Staten heeft ingevoerd, „gestraft" worden in die zin dat hij vanaf dat ogenblik is gebonden zonder mogelijkheid van verweer ten opzichte van de andere Lid-Staten die ten deze nog over hun vrijheid van handelen beschikken. Anderzijds kan het streven naar harmonisatie waarom het in de beschikking van 13 mei 1965 gaat, slechts op communautaire schaal worden gerealiseerd en niet door harmonisatieregelen, door de Lid-Staten op verschillende data genomen. Artikel 4, alinea 2, van de beschikking van 13 mei 1965 is dan ook, gelet op de „derde richtlijn", eerst per 1 januari 1972 voor ieder der Lid-Staten bindend.
Voorts zijn de door het Finanzgericht aangehaalde artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het EEG-Verdrag in casu niet ter zake dienende.
De vraag moet derhalve in ontkennende zin worden beantwoord.

b) Opmerkingen van verzoeker

Verzoeker geeft het Hof in overweging de tweede vraag in bevestigende zin te beantwoorden.

Allereerst betwist hij de juistheid van het betoog, waarmede de Duitse Regering het advies der Commissie van 23 mei 1969 inzake de omstreden belasting beantwoordde en waarin zij zich beriep op het feit dat een „nadere bepaling" van de wijze van toepassing, als voorzien in artikel 4, eerste lid, van de beschikking van 13 mei 1965, achterwege is gebleven. Verzoeker betoogt te dien aanzien met name :

— dat de redenering van de regering tot de — onaanvaardbare — consequentie zou leiden dat ook wanneer alle Lid-Staten het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde zou hebben ingevoerd, de afwezigheid van zodanige nadere bepaling aan de inwerkingtreding van het verbod van specifieke belastingen voorzien in artikel 4, lid 2, in de weg zou staan;

— dat de tweede richtlijn betreffende de BTW met zoveel woorden beoogt de structuur en de wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van de BTW te regelen en ofschoon ten aanzien van de toepasselijkheid op landbouwprodukten een voorbehoud is gemaakt, zeer wel op het vervoer kan worden toegepast (vergelijk artikel 6, paragraaf 2, juncto bijlage B);

— dat de Duitse Regering zelf deze modaliteiten voldoende schijnt te achten, immers zij heeft het vervoer explicite onder het nieuwe BTW-stelsel gebracht;

— dat de Duitse Regering, na zich aldus te hebben geconformeerd aan artikel 4 van de beschikking van 13 mei 1965, zich bezwaarlijk aan het verbod van dit zelfde artikel kan onttrekken.

Voorts betoogt verzoeker dat de datum waarop de termijn binnen welke de Lid-Staten het gemeenschappelijk stelsel van de BTW konden invoeren afloopt (1 januari 1970, later : 1 januari 1972) niet mag worden beschouwd als de datum waarop het verbod van artikel 4 van de beschikking van 13 mei 1965 van kracht wordt, en wel zulks om de navolgende redenen :

— in de eerste paragraaf van genoemd artikel 4 ging het blijkens de tekst zelve om de mogelijkheid het nieuwe BTW-stelsel metterdaad in de Lid-Staten in werking te doen treden en niet om de daartoe aan de Lid-Staten gestelde uiterste termijn;

— voorts dient vooral te worden bedacht dat in genoemd artikel 4 „stappen" zijn voorzien welke enerzijds duidelijk van elkander moeten worden onderscheiden, doch anderzijds elkanders logische voortzetting zijn en in den regel coïncideren. Zo is na invoering van het nieuwe gemeenschappelijke stelsel voor de BTW (a) de betrokken Lid-Staat gehouden dat systeem ook op het vervoer toe te passen (b) en mitsdien voorheen geldende specifieke belastingen op het vervoer in te trekken (c), hetgeen impliceert dat het verboden is zulke belastingen opnieuw in werking te doen treden (d). Deze vier „stappen" vormen aldus te zamen een autonoom en volledig systeem en mogen niet willekeurig worden gescheiden. Dit gezichtspunt vond trouwens ook uitdrukking in het verbod van artikel 1, paragraaf 2, van de „eerste richtlijn" inzake de BTW. Volgens dit voorschrift moet iedere Lid-Staat zich vanaf de inwerkingtreding van het gemeenschappelijk stelsel voor de BTW ook onthouden van forfaitaire compenserende maatregelen bij invoer of uitvoer uit hoofde van de omzetbelasting, en wel zulks onafhankelijk van hetgeen de andere Lid-Staten doen.

De invoering van het BTW-systeem door de Bondsrepubliek Duitsland impliceert derhalve noodzakelijkerwijze dat het vanaf de inwerkingtreding van dit stelsel voorgoed verboden is specifieke belastingen op het vervoer wederom in te voeren. De opvatting dat dit verbod eerst van kracht wordt zodra alle Lid-Staten het nieuwe stelsel zullen hebben ingevoerd, is bovendien

niet houdbaar voor zoveel zij medebrengt dat iedere Lid-Staat de nakoming harer verplichtingen van de voortvarendheid der andere Lid-Staten zou kunnen doen afhangen. Deze zienswijze is in strijd met stelsel en geest van het Verdrag en met 's Hofs jurisprudentie. Verzoeker wijst er voorts op, dat de veronderstelling dat het een Lid-Staat vrij zou staan specifieke belastingen opnieuw van kracht te doen worden of wel — uiterste consequentie — het BTW-stelsel zelve opnieuw af te schaffen zolang niet alle Lid-Staten de BTW hebben ingevoerd, aan de rechtszekerheid van particulieren ernstig afbreuk zou doen.

c) Opmerkingen van de Duitse Regering

De *Duitse Regering* betoogt dat het „gemeenschappelijk stelsel" van de BTW in feite slechts een model is dat eerst zal zijn verwezenlijkt wanneer het in alle nationale systemen is belichaamd en deze uiteraard in tijdelijk en ruimtelijk opzicht verschillende toepasselijkheid (verband houdende met het feit dat het stelsel in de verschillende Lid-Staten op verschillende tijdstippen wordt aanvaard) is met de pretense „rechtstreekse toepasselijkheid" onverenigbaar.

De Bondsregering brengt voorts in herinnering dat in de tweede richtlijn inzake de BTW de „wijze van toepassing" stellig niet volledig is geregeld.

Ten slotte betoogt zij dat ofschoon er kennelijk voor alle Lid-Staten een politieke verplichting bestaat de aangegane verplichtingen ten spoedigste na te komen, zulks vóór de uiterste datum geenszins impliceert dat er een absoluut juridisch verbod zou bestaan om terug te komen op hetgeen in casu werd gerealiseerd.

3 — Ten aanzien van de derde vraag

a) Opmerkingen van de Commissie

De *Commissie* merkt op dat de uit artikel 4, alinea 2, van de beschikking van 13 mei 1965 voortvloeiende verplichting de „specifieke belastingen" af te schaffen — en derhalve het verbod dezelve wederom in te voeren — bedoeld zijn om na invoering van de BTW te voorkomen dat het vervoer dubbel wordt belast. Daaruit volgt dat dit voorschrift geen verbod inhoudt van belastingen welke naast — en niet in de plaats van — de BTW worden geheven, met dien verstande evenwel dat de nieuw ingevoerde belastingen naar hun aard geen omzetbelastingen mogen zijn. De Commissie meent dat de litigieuze belasting aan deze voorwaarde voldoet. Immers, zowel de doelstelling dezer belasting (herstructurering op vervoergebied) als haar wijze van toepassing (grondslag is het aantal tonkilometers en niet de contraprestatie) en voorts ook het grote aantal uitzonderingen impliceren dat zij niet als „specifieke belasting" mag worden gekwalificeerd.

b) Opmerkingen van verzoeker

Voor de omschrijving van het begrip „specifieke belasting" in de zin van artikel 4, alinea 2, van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 dienen volgens verzoeker de navolgende criteria te worden uitgesloten :

— de vergelijkbaarheid — naar structuur en wijze van toepassing — van bedoelde belasting met het nieuwe BTW-stelsel, aangezien de oude specifieke vervoerbelastingen, waarop artikel 4 kennelijk geen betrekking heeft, zich — althans in de Bondsrepubliek Duitsland — duidelijk van het nieuwe gemeenschappelijk stelsel onderscheiden;
— de zienswijze dat alleen bij de invoering van de BTW afgeschafte belastingen „specifieke belastingen" zouden zijn, aangezien het verbod van artikel 4 dan gemakkelijk zou kunnen worden ontdoken;
— de zienswijze dat alleen belastingen welke voor de vroegere omzetbelasting in de plaats treden, als „specifieke belastingen" zijn te beschouwen, omdat er in dat geval

geen enkel bezwaar tegen zou bestaan dat de Lid-Staten nevens het nieuwe stelsel de vroegere belastingen wederom zouden invoeren. In haar aan de Bondsrepubliek Duitsland medegedeelde opvatting van 23 mei 1969 heeft de Commissie trouwens bevestigd dat het gemeenschappelijk stelsel voor de BTW geen aanvullende belastingen welke al dan niet rechtstreeks op de omzet worden geheven, gedoogt.

Daarentegen is volgens verzoekster het beslissend criterium of bedoelde belasting een zelfde werking heeft als de vroegere specifieke belastingen welke bij de invoering van de BTW zijn afgeschaft. Dit criterium volgt met name uit zin en strekking van artikel 4, alinea 2, van 's Raads beschikking van 13 mei 1965. Een van de voornaamste hinderpalen voor de verwezenlijking van de gemeenschappelijke markt op vervoersgebied bestond in ontwrichtingen van de mededinging door de van land tot land verschillende vervoerbelastingsystemen — in bijna alle Lid-Staten was het vervoer onderworpen aan specifieke belastingen geheven in de plaats van omzetbelasting —.

Aan de hand van de stukken betreffende de voorbereiding van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 wordt betoogd dat men in artikel 4 dier beschikking al deze specifieke belastingen heeft willen afschaffen en vervangen door het gemeenschappelijk BTW-stelsel. Het verbod van artikel 4 is derhalve kennelijk in de eerste plaats bedoeld om herstel van de vroegere toestand te voorkomen; het heeft daarom betrekking op alle belastingen, ongeacht wijze van toepassing of structuur, welker werking voor de vervoerbedrijven met die van de vroegere belastingen is gelijk te stellen.

Met een beroep op het feit dat het de bedoeling zou zijn geweest het gemeenschappelijk BTW-stelsel toepassing te doen vinden op alle dienstverleningen welke van invloed kunnen zijn op de prijzen der in het intracommunautaire verkeer verhandelde goederen, spreekt verzoeker als zijn opvatting uit dat als „specifieke belasting" is te beschouwen iedere belasting welke tot stijging van de prijzen van vervoerprestaties leidt. Hij wijst er in dit verband op dat de belasting opgelegd bij de Duitse wet van 28 december 1968 ongeveer op dezelfde wijze op de vervoerprijzen inwerkt als de vroegere vervoerbelasting, welke bij de invoering van de BTW in de Bondsrepubliek Duitsland als „specifieke belasting" is afgeschaft.

Het voorgestelde criterium is trouwens in overeenstemming met een algemeen beginsel van het EEG-Verdrag, dat ter verwezenlijking van zijn doelstellingen niet volstaat met algemene begrippen (douanerechten, belastingen, enzovoort), doch ook betrekking heeft op maatregelen van gelijke werking en maatregelen welke zich slechts langs indirecte weg doen gevoelen.

Voorts brengt verzoeker in herinnering, dat de Commissie in een brief van 23 mei 1969 aan de Duitse Regering de litigieuze belasting onverenigbaar heeft geacht met het gemeenschappelijk stelsel van de BTW, „aangezien dit stelsel geen enkele aanvullende belasting in al dan niet rechtstreekse samenhang met de omzet gedoogt".

Concluderende stelt verzoeker voor de derde vraag als volgt te beantworden :

Als „specifieke belastingen" zijn te beschouwen alle belastingen op het vervoer met een zelfde werking als een belasting op de omzet dan wel belastingen voor welke het gemeenschappelijk stelsel van de BTW in de plaats is gekomen en die al dan niet rechtstreeks op de omzet drukken. Evenwel doet niet ter zake of verrichte werkzaamheden dan wel uitwisseling van prestaties het belastingcriterium is en of de verrichting zelve dan wel de contraprestatie de grondslag oplevert.

c) Opmerkingen van de Duitse Regering

De *Duitse Regering* betoogt met name — in zoverre in overeenstemming met de

Commissie — dat de bezwaren door de Commissie ingebracht tegen het ontwerp van de litigieuze belastingwet de opportuniteit uit een oogpunt van vervoerbeleid van bedoelde maatregelen en niet hun wettigheid betroffen.

Ten aanzien van het recht

1 Overwegende dat het Finanzgericht te Düsseldorf bij beschikking van 20 mei 1970, ingekomen bij het Hof op 25 mei 1970, krachtens artikel 177 van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap een aantal vragen heeft gesteld, strekkende tot het verkrijgen van uitlegging van artikel 4 van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 met betrekking tot de harmonisatie van bepaalde voorschriften die van invloed zijn op de mededinging in het vervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren (Publikatieblad 1965, blz. 1500) juncto artikel 1 van 's Raads eerste richtlijn van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting (Publikatieblad 1967, blz. 1301) c.q. de artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het EEG-Verdrag;

Ten aanzien van de eerste vraag

2 Overwegende dat genoemde rechterlijke instantie met de eerste vraag het Hof verzoekt uit te spreken of artikel 4 van de beschikking juncto artikel 1 van de richtlijn c.q. de artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het EEG-Verdrag, in de rechtsbetrekkingen tussen Lid-Staten en particulieren directe gevolgen teweeg brengen, zodat zij voor deze laatsten rechten doen ontstaan welke de nationale rechter heeft te handhaven;

3 Overwegende dat de vraag de gezamenlijke werking betreft van de voorschriften, vervat in een beschikking onderscheidenlijk in een richtlijn;

dat volgens artikel 189 van het EEG-Verdrag een beschikking in al haar onderdelen verbindend is voor degenen tot wie zij uitdrukkelijk is gericht;

dat volgens dit zelfde artikel een richtlijn voor elke Lid-Staat waarvoor zij is bestemd verbindend is ten aanzien van het te bereiken resultaat, met dien verstande dat aan de nationale instanties de bevoegdheid wordt gelaten vorm en middelen te kiezen;

4 Overwegende dat in de opmerkingen van partijen gewaagd is van de opvatting dat door artikel 189, waarin wordt onderscheiden tussen de werking van verordeningen enerzijds en die van beschikkingen en richtlijnen anderzijds, de mogelijkheid is uitgesloten dat beschikkingen en richtlijnen de in

de vraag bedoelde werking hebben, aangezien zodanige werking aan verordeningen zou zijn voorbehouden;

5 Overwegende evenwel, dat wanneer krachtens de voorschriften van artikel 189 verordeningen rechtstreeks toepasselijk zijn en mitsdien naar hun aard tot directe gevolgen kunnen leiden, zulks niet wil zeggen dat andere groepen handelingen als in dit artikel bedoeld nimmer analoge gevolgen teweeg kunnen brengen;

dat met name het voorschrift volgens hetwelk beschikkingen in al haar onderdelen verbindend zijn voor degenen tot wie zij uitdrukkelijk zijn gericht, de vraag wettigt of de uit een beschikking voortvloeiende verplichting alleen door de instellingen van de Gemeenschap jegens deze adressaat kan worden ingeroepen dan wel eventueel ook door ieder bij haar nakoming belanghebbend persoon;

dat het met de dwingende werking, zoals die in artikel 189 aan de beschikking wordt toegekend, onverenigbaar ware indien men in beginsel zou uitsluiten dat een daarbij opgelegde verplichting kan worden ingeroepen door personen op wie zij betrekking heeft;

dat met name in gevallen waarin de gezagsorganen van de Gemeenschap een Lid-Staat of alle Lid-Staten bij beschikking hebben verplicht een bepaalde gedragslijn te volgen, het nuttig effect van zodanige handeling zou worden verzwakt wanneer de justitiabelen in deze Staat zich daarop in rechte niet zouden mogen beroepen en de nationale rechterlijke instanties daarop niet als element van het gemeenschapsrecht acht zouden mogen slaan;

dat de werking ener beschikking weliswaar niet-identiek kan zijn aan die van het voorschrift ener verordening, doch dit verschil niet wegneemt dat het uiteindelijke resultaat, te weten het aan de justitiabelen toekomende recht daarop in rechte een beroep te doen, hetzelfde kan zijn als dat waartoe een rechtstreeks toepasselijke bepaling ener verordening leidt;

6 Overwegende voorts dat artikel 177, waarin aan de nationale rechterlijke instanties wordt toegestaan zich tot het Hof te wenden inzake de geldigheid en de uitlegging van alle handelingen der instellingen zonder onderscheid, impliceert dat die handelingen door justitiabelen bij genoemde rechterlijke instanties mogen worden ingeroepen;

dat derhalve in ieder afzonderlijk geval moet worden onderzocht, of aard, opzet en bewoordingen van het betrokken voorschrift medebrengen dat het in de rechtsbetrekkingen tussen de adressaat der handeling en derden tot directe gevolgen kan leiden;

Overwegende dat 's Raads beschikking van 13 mei 1965, welke gericht is tot alle Lid-Staten, met name berust op artikel 75 van het Verdrag, waarin

de Raad bevoegd wordt verklaard om met het oog op de invoering van een gemeenschappelijk vervoerbeleid „gemeenschappelijke regels" vast te stellen, alsook „voorwaarden waaronder vervoerondernemers worden toegelaten" en „alle overige dienstige bepalingen";

dat de Raad derhalve ten aanzien van de keus der te nemen maatregelen over de grootst mogelijke vrijheid beschikt;

dat de litigieuze beschikking in haar geheel doelstellingen vastlegt, welke in het raam van een op harmonisatie van nationale voorschriften gericht beleid moeten worden nagestreefd, en voorts het ritme bepaalt met inachtneming waarvan die doelstellingen moeten worden verwezenlijkt;

dat artikel 4, alinea 1, van de beschikking met het oog op deze doelstellingen voorziet dat wanneer door de Raad een gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting is vastgesteld en dit stelsel in de Lid-Staten in werking is getreden, laatstgenoemden dit op nader te bepalen wijze zullen toepassen op het goederenvervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren;

dat in de tweede alinea van dit artikel wordt bepaald dat dit gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting uiterlijk bij zijn inwerkingtreding zal dienen ter vervanging van de regelingen inzake de specifieke belastingen die in de plaats van omzetbelasting worden geheven, voor zover het goederenvervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren aan die regelingen is onderworpen;

8 Overwegende dat in dit voorschrift derhalve aan de Lid-Staten twee verplichtingen worden opgelegd, ten eerste de verplichting om uiterlijk op een bepaalde datum het gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting toe te passen op het goederenvervoer per spoor, over de weg en over de binnenwateren en ten tweede de verplichting om dit stelsel uiterlijk bij zijn inwerkingtreding de plaats te doen innemen van de in de tweede alinea bedoelde regelingen inzake de specifieke belastingen;

dat deze tweede verplichting kennelijk impliceert dat het verboden is zulke regelingen in te voeren of opnieuw in te voeren — zulks ten einde voor wat het vervoer betreft cumulatie van het gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting met andere dergelijke, aanvullende, belastingregelingen te vermijden —;

9 Overwegende dat uit het door het Finanzgericht toegezonden dossier blijkt, dat het verzoek van deze instantie met name op de tweede verplichting betrekking heeft;

dat deze verplichting essentieel van dwingende en algemene aard is, ook al laat het voorschrift onzekerheid bestaan omtrent het tijdstip waarop het van kracht wordt;

dat het dan ook uitdrukkelijk aan de Lid-Staten cumulatie van het gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting met regelingen inzake specifieke belastingen die in de plaats van omzetbelasting worden geheven, verbiedt;

dat deze verplichting onvoorwaardelijk is en voldoende duidelijk en bepaald om in de rechtsbetrekkingen tussen de Lid-Staten en hun justitiabelen directe gevolgen teweeg te brengen;

10 Overwegende dat het tijdstip met ingang waarvan deze verplichting van kracht wordt is vastgesteld in 's Raads richtlijnen betreffende de harmonisatie van de wetgevingen inzake omzetbelasting, waarin is bepaald op welke datum de Lid-Staten het gemeenschappelijk stelsel voor de belasting over de toegevoegde waarde uiterlijk in hun wettelijke regelingen moesten invoeren;

dat het feit dat deze datum in een richtlijn is vastgelegd aan de volledige werking van dit voorschrift geenszins afbreuk doet;

dat derhalve de verplichting, omschreven in artikel 4, tweede alinea, van de beschikking van 13 mei 1965 ingevolge de eerste richtlijn perfect is geworden;

dat mitsdien in deze bepaling aan de Lid-Staten verplichtingen worden opgelegd — met name de verplichting om vanaf een bepaalde datum zich te onthouden van cumulatie van het gemeenschappelijk stelsel met bedoelde specifieke belastingregelingen — welke in de rechtsbetrekkingen tussen de Lid-Staten en hun justitiabelen directe gevolgen kunnen doen ontstaan en medebrengen dat deze laatsten daarop in rechte een beroep mogen doen;

11 Overwegende dat derhalve de in de vraag genoemde artikelen van het Verdrag buiten beschouwing kunnen blijven, aangezien artikel 4, tweede alinea, van de beschikking niet in samenhang met genoemde artikelen behoeft te worden bezien om de hierbedoelde gevolgen te kunnen teweegbrengen;

Ten aanzien van de tweede vraag

12 Overwegende dat het Finanzgericht met de tweede vraag het Hof verzoekt uit te spreken of artikel 4 van de beschikking juncto artikel 1 van de richtlijn c.q. de artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het EEG-Verdrag reeds vóór 1 januari 1970 een Lid-Staat die het gemeenschappelijk stelsel van belastingheffing over de toegevoegde waarde op zijn rechtsgebied in werking heeft doen treden en de specifieke belastingen op het goederenvervoer heeft afgeschaft, verbiedt specifieke belastingen welke in de plaats van omzetbelasting op het goederenvervoer worden geheven in te voeren, wanneer nog niet alle Lid-Staten deze maatregelen hebben genomen;

dat deze vraag, voor zoveel artikel 1 van de eerste richtlijn betreffende, kennelijk betrekking heeft op de voorschriften van dit artikel zoals die zijn gewijzigd bij de derde richtlijn van de Raad van 9 december 1969, welke hetzelfde onderwerp betreft (Publikatieblad, nr. L 320, blz. 34) en waarin de datum 1 januari 1970 is vervangen door 1 januari 1972;

13 Overwegende dat weliswaar een letterlijke uitlegging van artikel 4, tweede alinea, der beschikking tot de opvatting zou kunnen leiden dat dit voorschrift het tijdstip betreft waarop de betrokken Lid-Staat het gemeenschappelijk stelsel op eigen grondgebied zou hebben ingevoerd;

14 Overwegende dat zodanige uitlegging echter niet met het doel van de desbetreffende richtlijnen in overeenstemming ware;

dat deze richtlijnen immers beogen te verzekeren dat vanaf een bepaalde datum het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde alom binnen de gemeenschappelijke markt wordt toegepast;

dat de Lid-Staten, zolang zulks nog niet het geval is, te dien aanzien hun vrijheid behouden;

15 Overwegende anderzijds dat de doelstelling van de beschikking van 13 mei 1965 slechts op communautaire schaal kan worden verwezenlijkt en dat zodanige verwezenlijking niet uitsluitend kan bestaan in harmonisatiemaatregelen waartoe door de Lid-Staten individueel op verschillende tijdstippen en met een verschillend ritme wordt overgegaan;

dat de uitlegging van artikel 4 van de beschikking juncto artikel 1 van de richtlijn derhalve de conclusie wettigt dat het verbod van artikel 4, tweede alinea, van de beschikking eerst per 1 januari 1972 effect kan sorteren;

16 Overwegende dat zulks niet anders wordt wanneer men de artikelen 5, alinea 2, 74 en 80 van het Verdrag, in de vraag genoemd, in aanmerking neemt;

dat deze voorschriften immers geen enkel element bevatten dat op de inwerkingtreding van het verbod, in artikel 4, tweede alinea, der beschikking vervat, van invloed kan zijn;

Ten aanzien van de derde vraag

17 Overwegende dat het Finanzgericht in de derde vraag aan het Hof verzoekt uit te spreken of de Strassengüterverkehrsteuer, waarin een werkzaamheid en niet wederzijds geleverde prestaties worden belast, terwijl niet de vergoeding, doch het resultaat der dienstverlening grondslag der belasting is,

moet worden beschouwd als specifieke belasting in de zin van artikel 4, tweede alinea, van de beschikking van 13 mei 1965;

18 Overwegende dat het in het raam van deze procedure niet aan het Hof staat om uit een oogpunt van communautair recht een oordeel uit te spreken over de kenmerken van een door een der Lid-Staten ingevoerde belasting;

dat het echter bevoegd is tot uitlegging van het litigieuze voorschrift van gemeenschapsrecht, ten einde de nationale rechterlijke instanties in staat te stellen het naar behoren op de omstreden belasting toe te passen;

19 Overwegende dat in artikel 4 ter verzekering van een gemeenschappelijk en samenhangend omzetbelastingstelsel de afschaffing van „specifieke belastingen" is voorzien;

dat deze bepaling, door aldus de doorzichtigheid van de vervoermarkt te bevorderen, de mededingingsvoorwaarden nader tot elkander brengt en moet worden beschouwd als een belangrijke maatregel op het stuk van de harmonisatie van de belastingwetgevingen der Lid-Staten inzake het vervoer;

dat deze doelstelling niet medebrengt dat op het vervoer geen andere belastingen — van andere aard en met een ander doel dan met het gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting beoogd — mogen worden geheven;

20 Overwegende dat een belasting welke, zoals die door het Finanzgericht omschreven, niet de handelstransacties doch verrichtingen van bijzondere aard treft — zonder evenwel te onderscheiden tussen activiteiten welke voor eigen rekening en voor rekening van derden worden verricht — en welker grondslag niet bestaat in de voor een prestatie betaalde vergoeding, doch in de fysieke last, uitgedrukt in tonkilometers, welke door bedoelde activiteit op de wegen wordt gelegd, niet aan het gebruikelijke type omzetbelasting beantwoordt;

dat voorts de omstandigheid dat zij een herstructurering van de activiteiten in de vervoersector ten doel heeft er al evenzeer toe leidt haar te onderscheiden van de in artikel 4, tweede alinea, bedoelde specifieke belastingen;

dat de vraag derhalve in deze zin dient te worden beantwoord;

Ten aanzien van de kosten

21 Overwegende dat ten aanzien van de kosten, gemaakt door de regering van de Bondsrepubliek Duitsland en de Commissie van de Europese Gemeenschappen die hun opmerkingen aan het Hof hebben voorgelegd, geen last tot terugbetaling kan worden gegeven;

dat de procedure ten aanzien van partijen als een incident in het geding voor het Finanzgericht te Düsseldorf moet worden beschouwd, zodat deze laatste rechterlijke instantie over de kosten zal hebben te beslissen;

Gezien de stukken;
Gehoord het rapport van de Rechter-Rapporteur;
Gehoord de mondelinge opmerkingen van verzoeker in het bodemgeschil, de regering van de Bondsrepubliek Duitsland en de Commissie van de Europese Gemeenschappen;
Gehoord de conclusie van de Advocaat-Generaal;
Gelet op het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap, met name op de artikelen 5, 74, 75, 80, 177 en 189 van het Verdrag;
Gelet op 's Raads beschikking van 13 mei 1965, met name op artikel 4;
Gelet op 's Raads richtlijnen van 11 april 1967 en 9 december 1969 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting;
Gelet op het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Economische Gemeenschap, met name op artikel 20;
Gelet op het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen;

HET HOF VAN JUSTITIE,

rechtdoende op de vragen door het Finanzgericht te Düsseldorf bij beschikking van 20 mei 1970 gesteld, verklaart voor recht :

1. **door aan de Lid-Staten de verplichting op te leggen zich te onthouden van cumulatie van het gemeenschappelijk stelsel voor de omzetbelasting met regelingen inzake specifieke belastingen die in de plaats van omzetbelasting worden geheven, kan artikel 4, tweede alinea, van 's Raads beschikking van 13 mei 1965 juncto het bepaalde in 's Raads richtlijnen van 11 april 1967 en 9 december 1969 in de rechtsbetrekkingen tussen de Lid-Staten tot welke de beschikking is gericht en hun justitiabelen directe gevolgen doen ontstaan en medebrengen dat deze laatsten daarop in rechte een beroep mogen doen;**

2. **het verbod van cumulatie van genoemd gemeenschappelijk stelsel met de regelingen inzake specifieke belastingen geldt vanaf de datum, genoemd in 's Raads derde richtlijn van 9 december 1969, te weten vanaf 1 januari 1972;**

3. **een belasting als door het Finanzgericht omschreven, welke niet op handelstransacties doch uitsluitend wegens vervoer over de weg wordt geheven en welker grondslag niet bestaat in de voor een**

prestatie betaalde vergoeding, doch in de fysieke last, uitgedrukt in tonkilometers, welke door de aan de heffing onderworpen activiteit op de wegen wordt gelegd, beantwoordt niet aan het gebruikelijke type omzetbelasting, als bedoeld in artikel 4, tweede alinea, van de beschikking van 13 mei 1965.

Door het Hof gewezen te Luxemburg op eenentwintig oktober negentienhonderdzeventig.

Lecourt Donner Trabucchi

Strauß Monaco Mertens de Wilmars Pescatore

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op eenentwintig oktober negentienhonderdzeventig.

De Griffier
A. Van Houtte

De President
R. Lecourt

CONCLUSIE VAN DE ADVOCAAT-GENERAAL J. GAND

(zie zaak 9-70, blz. 845)