ARREST VAN HET HOF (VIJFDE KAMER)
VAN 11 DECEMBER 1984 [1]

Strafzaak tegen J. G. Abbink (verzoek om een prejudiciële beslissing, ingediend door de Arrondissementsrechtbank te Arnhem)

„Tijdelijke invoer van motorvoertuigen — vrijstelling van invoerrecht"

Zaak 134/83

Samenvatting

Vrij verkeer van goederen — Nationale regeling die ingezetenen verbiedt, gebruik te maken van onder regeling inzake tijdelijke invoer vallende motorvoertuigen — Geen uitzondering voor gebruik zonder frauduleuze bedoeling — Verenigbaarheid met Verdrag — Betrokken tijdvak

(Richtlijn nr. 83/182 van de Raad)

De bepalingen van het EEG-Verdrag inzake het vrije verkeer van goederen beletten niet, dat bij nationale regeling aan de ingezetenen van een Lid-Staat onder strafbedreiging wordt verboden, gebruik te maken van motorvoertuigen die onder een regeling inzake tijdelijke invoer zijn geïmporteerd en derhalve zijn vrijgesteld van betaling van de belasting over de toegevoegde waarde, ook indien deze regeling geen uitzondering maakt voor het geval het gebruik van die motorvoertuigen niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken.

Deze vaststelling heeft betrekking op de tijd vóór de inwerkingtreding van richtlijn nr. 83/182 die sindsdien de onderhavige materie beheerst.

In zaak 134/83,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Arrondissementsrechtbank te Arnhem, in de aldaar dienende strafzaak tegen

J. G. ABBINK, te Rijnsburg,

1 — Procestaal: Nederlands.

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van de bepalingen van het EEG-Verdrag inzake het vrije verkeer van goederen, teneinde te kunnen beoordelen of met die bepalingen verenigbaar is een nationale regeling waarbij het de ingezetenen van een Lid-Staat onder strafbedreiging is verboden gebruik te maken van motorvoertuigen die onder een regeling inzake tijdelijke invoer vallen en derhalve zijn vrijgesteld van betaling van invoerrecht, zelfs indien dit tijdelijk gebruik niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: O. Due, kamerpresident, C. Kakouris, U. Everling, Y. Galmot en R. Joliet, rechters,

advocaat-generaal: P. VerLoren van Themaat
griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

het navolgende

ARREST

De feiten

De feiten van de zaak, het procesverloop en de krachtens artikel 20 van 's Hofs Statuut-EEG ingediende opmerkingen kunnen worden samengevat als volgt:

I — De feiten en het procesverloop

1. Blijkens de verwijzingsbeschikking en het procesdossier is J. G. Abbink, verdachte in het hoofdgeding, van Nederlandse nationaliteit en woonachtig te Rijnsburg, als chauffeur-verkoper werkzaam bij de aan zijn zoon toebehorende bloemengroothandel, gevestigd te Saarbrücken, Bondsrepubliek Duitsland, alwaar verdachte eveneens over een „Wohnsitzbescheinigung" (verklaring omtrent woonplaats) beschikt.

De onderneming koopt haar bloemen en planten voor een groot deel op de Aalsmeerse bloemenveiling.

De verkoop en aflevering van de aldus gekochte bloemen, alsook het vervoer van de bloemen van Aalsmeer naar Saarbrücken worden verzorgd door verdachte.

Voor de aanvoer en de aflevering van de bloemen aan de Duitse afnemers maakt verdachte in het hoofdgeding, die zijn ritten in het midden en aan het einde van de week onderbreekt voor een kort verblijf bij zijn familie in Rijnsburg, gebruik van een vrachtwagen en een personenauto, die eigendom zijn van of geleasd door de onderneming van zijn zoon en die zijn voorzien van Duitse kentekenplaten.

Op 7 december 1981 stelden de Nederlandse douane-autoriteiten vast, dat verdachte in het hoofdgeding in Nederland een in Duitsland geregistreerde personenauto bestuurde, zulks in strijd met artikel 25 van de Beschikking Vrijstellingen Tariefbesluit 1960, aangezien het daarvoor verschuldigde invoerrecht niet was betaald.

Tegen hem werd proces-verbaal opgemaakt wegens overtreding van de terzake geldende douanebepalingen en de bevoegde Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen vorderde van hem betaling van het verschuldigde invoerrecht ad HFL 8 508.

Tegen de afwijzende beslissing van de Inspecteur op zijn bezwaarschrift stelde verdachte in het hoofdgeding beroep in bij de belastingkamer van het Gerechtshof te Arnhem.

Daarnaast werd hij voor de politierechter in de Arrondissementsrechtbank te Arnhem strafrechtelijk vervolgd wegens overtreding van de Nederlandse wettelijke voorschriften en regelingen betreffende de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap.

De Arrondissementsrechtbank te Arnhem heeft gerefereerd aan artikel 7, lid 1, tweede alinea, van richtlijn nr. 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 van 1983, blz. 59), alsook aan het tweede lid van dit artikel betreffende de vaststelling van de verblijfplaats van betrokkenen en het bewijs daarvan, en als vaststaand aangenomen dat verdachte in het hoofdgeding in Nederland woonachtig is.

Zij is evenwel van oordeel, dat de artikelen 3 tot en met 6 van voormelde richtlijn betreffende de vrijstelling van de in artikel 1 genoemde belastingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen bestemd voor persoonlijk of beroepsmatig gebruik en personenauto's, niet op het onderhavige geval van toepassing zijn, zodat verdachte geen aanspraak kan maken op invoervrijstelling ingevolge deze bepalingen.

Voorts heeft de Arrondissementsrechtbank verwezen naar het arrest van 9 oktober 1980 (zaak 823/79, Carciati, Jurispr. 1980, blz. 2773) waarin het Hof verklaarde, dat de bepalingen van het EEG-verdrag inzake het vrije verkeer van goederen niet beletten dat bij nationale regeling aan de ingezetenen van een Lid-Staat onder strafbedreiging wordt verboden, gebruik te maken van motorvoertuigen die onder een tijdelijke invoerregeling zijn geïmporteerd en derhalve zijn vrijgesteld van betaling van de belasting over de toegevoegde waarde.

Daarnaast heeft zij ook in aanmerking genomen het antwoord van de Commissie op schriftelijke vraag nr. 22/82 van het parlementslid Rogalla van 17 maart 1982 over het gebruik in de Lid-Staten van de Europese Gemeenschap van toegelaten motorvoertuigen waarop belasting is geheven. Namens de Commissie is op deze vraag met verwijzing naar voormeld arrest geantwoord (PB C 262 van 1982, blz. 1), dat het tijdelijk gebruik van een buitenlands motorrijtuig door een ingezetene van een bepaald land niet

kan worden verboden, voor zover dit niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken.

Gelet op deze elementen heeft de Arrondissementsrechtbank, van oordeel dat in het onderhavige geval niet de bedoeling bestond om belasting te ontduiken, bij beschikking van 30 mei 1983 de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de vraag gesteld of „in het licht van voormeld antwoord van de Commissie een nationale regeling, waarbij aan ingezetenen van een Lid-Staat wordt verboden gebruik te maken van motorvoertuigen, die vallen onder een regeling inzake tijdelijke invoer en derhalve zijn vrijgesteld van betaling van invoerrecht en die strafsancties stelt op overtreding van dit verbod, verenigbaar is met de EEG-bepalingen inzake het vrije verkeer van goederen, indien dit tijdelijk gebruik niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken."

2. De beschikking van de Arrondissementsrechtbank te Arnhem is op 11 juli 1983 ingeschreven ter griffie van het Hof. Overeenkomstig artikel 20 van 's Hofs Statuut-EEG zijn schriftelijke opmerkingen ingediend op 6 september 1983 door de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door A. Haagsma en D. R. Gilmour als gemachtigden; verdachte in het hoofdgeding, vertegenwoordigd door B. Coops, advocaat, en de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door I. Verkade, secretaris-generaal van het ministerie van Buitenlandse Zaken.

Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur en de advocaat-generaal gehoord, besloten zonder instructie tot de mondelinge behandeling over te gaan.

Bij beschikking van 28 maart 1984 heeft het Hof krachtens artikel 95, paragrafen 1 en 2, van het Reglement voor de procesvoering de zaak naar de Vijfde kamer verwezen.

II — Schriftelijke opmerkingen, ingediend krachtens artikel 20 van 's Hofs Statuut-EEG

1. De *Nederlandse regering* is van mening dat de nationale regeling niet in strijd is met het gemeenschapsrecht. Hiervoor wijst zij in de eerste plaats naar 's Hofs arrest van 9 oktober 1980 (zaak 823/79, Carciati, Jurispr. 1980, blz. 2773).

In dit arrest overwoog het Hof om te beginnen, dat de Lid-Staten onder de communautaire BTW-wetgeving een grote vrijheid van handelen inzake tijdelijke invoer behouden, onder meer met het oog op fraudebestrijding, mits van deze vrijheid geen excessief gebruik wordt gemaakt.

Vervolgens verklaarde het Hof:

„Het door een Lid-Staat aan ingezetenen opgelegde verbod om met tijdelijke vrijstelling ingevoerde motorvoertuigen te gebruiken, vormt een doeltreffend middel om belastingfraude te voorkomen en te waarborgen dat de belasting wordt betaald in het land van bestemming der goederen" (r.o. 10).

Hieruit volgt dat de Nederlandse vrijstellingsregeling, die niet wezenlijk verschilt van de door het Hof in de genoemde rechtsoverweging bedoelde regeling, niet kan worden beschouwd als een excessieve maatregel.

Deze opvatting vindt steun in richtlijn nr. 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 van 1983, blz. 59). Uitgaande van het beginsel dat de belasting moet zijn betaald in de Lid-Staat van woonplaats, bepaalt deze richtlijn dat de vrijstelling bij tijdelijke invoer in een Lid-Staat uitsluitend is voorbehouden aan ingezetenen van andere Lid-Staten (artikel 3).

Om twee redenen kan de Nederlandse regering zich niet verenigen met een uitlegging van het arrest in zaak 823/79 in deze zin, dat het door ingezetenen gebruiken van voertuigen die wegens tijdelijke invoer zijn vrijgesteld van belasting, niet kan worden verboden indien de gebruiker van het voertuig niet de bedoeling had de belasting te ontduiken.

Ten eerste wordt in deze uitlegging een subjectief element (de bedoeling van de betrokkene) toegevoegd, dat in bedoelde uitspraak van het Hof niet valt te lezen. In rechtsoverweging 10 verklaarde het Hof immers, dat een algemeen verbod voor ingezetenen om met tijdelijke belastingvrijstelling ingevoerde motorvoertuigen te gebruiken, op zichzelf een doeltreffend middel is om belastingfraude te voorkomen.

Ten tweede is moeilijk vast te stellen of de bestuurder van het voertuig al dan niet de bedoeling had te frauderen. Het zou voor de fiscale autoriteiten van de Lid-Staat nagenoeg ondoenlijk zijn om in elk geval afzonderlijk te moeten bewijzen dat betrokkene het oogmerk had de belasting te ontduiken, en dit zou op grote schaal tot ontduiking leiden.

De Nederlandse regering wijst op hetgeen de advocaat-generaal in zaak 823/79 hierover heeft opgemerkt: „Het door een Lid-Staat aan zijn ingezetenen opgelegde verbod om met tijdelijke vrijstelling van belasting geïmporteerde voertuigen te gebruiken vormt — zoals de Commissie terecht opmerkt — het enige werkelijk doeltreffende middel om belastingfraude te voorkomen en te waarborgen dat de belasting wordt betaald in het land waarvoor de goederen bestemd zijn. Het staat namelijk als een paal boven water dat, wanneer men ook aan ingezetenen van de staat van invoer zou toestaan met tijdelijke vrijstelling ingevoerde auto's te gebruiken, het wel zeer moeilijk zou zijn om fraude op te sporen" (Jurispr. 1980, blz. 2784).

Op grond van het voorgaande concludeert de Nederlandse regering dat een verbod als vervat in artikel 25 van de Beschikking Vrijstellingen Tariefbesluit 1960 niet kan worden geacht in strijd te zijn met de beginselen van het vrije verkeer van goederen, en dat de Nederlandse overheid uit dien hoofde tevens bevoegd is om strafsancties te stellen op overtreding van dit verbod overeenkomstig rechtsoverweging 11 van 's Hofs arrest in zaak 823/79.

2. *Verdachte in het hoofdgeding* beklemtoont dat hij in zijn hoedanigheid van werknemer van een in de Bondsrepubliek Duitsland gevestigde onderneming wordt vervolgd wegens overtreding van Nederlandse wettelijke voorschriften en regelingen betreffende de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap.

De tegen hem ingestelde strafvervolging is onterecht, enerzijds omdat hij handelde in opdracht van zijn werkgever en ter uitvoering van door deze verstrekte instructies, anderzijds omdat bij hemzelf

noch bij zijn werkgever enig opzet bestond tot frauduleuze invoer.

Bij strikte toepassing van de Nederlandse wetgeving inzake tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen zou een motorvoertuig met een Duits kenteken en bestuurd door een tevens in Nederland woonachtige bestuurder, in de gegeven omstandigheden bij elke grensoverschrijding vanuit de Bondsrepubliek Duitsland naar Nederland moeten worden ingeklaard en zouden omzetbelasting en bijzondere verbruiksbelasting moeten worden betaald.

Aangezien de in Nederland betaalde belastingen niet worden gerestitueerd bij wederinvoer in de Duitse Bondsrepubliek, heeft dit tot gevolg dat voor het gebruik van een dergelijk motorvoertuig binnen de Gemeenschap tweemaal belasting moet worden betaald.

Een dergelijke nationale wetgeving is onbillijk en in flagrante strijd met de communautaire voorschriften inzake het vrije verkeer van goederen binnen de Gemeenschap.

Voor de vraag of omzetbelasting en bijzondere verbruiksbelasting zijn verschuldigd, zou dan uitsluitend de nationaliteit van de bestuurder bepalend zijn en zou de omstandigheid dat de bestuurder in opdracht van zijn buitenlandse werkgever handelt en het motorvoertuig uitsluitend wordt gebruikt voor de uitvoering van de aan de bestuurder door zijn werkgever verstrekte opdracht, geen rol spelen. Het feit dat het betrokken voertuig telkens slechts één of twee dagen in het land van invoer aanwezig is, derhalve voor zeer korte perioden, zou dan evenmin van belang zijn. Verdachte in het hoofdgeding is derhalve van mening dat een nationale wet of een daarop gebaseerd wettelijk voorschrift, waarbij in de hierboven geschetste situatie de nationale fiscus de bevoegdheid wordt toegekend om de betrokken bestuurder persoonlijk een aanslag wegens omzetbelasting en bijzondere verbruiksbelasting op te leggen, en de nationale opsporingsautoriteiten de bevoegdheid wordt verleend om tegen de betrokken bestuurder strafvervolging in te stellen, kennelijk in strijd is met de communautaire voorschriften inzake het vrije verkeer van goederen binnen de Gemeenschap.

3. De *Commissie* van de Europese Gemeenschappen gaat in op de praktische betekenis van de door het onderhavige geval aan de orde gestelde problemen, de stand van het gemeenschapsrecht, alsook op de weerslag van wettelijke regelingen en praktijken van Lid-Staten op dit gebied op het vrije verkeer van goederen, het vrije verkeer van werknemers en de vrijheid van vestiging.

Voor wat de praktijk betreft, wijst de Commissie erop dat de totstandkoming van de gemeenschappelijke markt heeft geleid tot een toenemend aantal „grensoverschrijdende" relaties van familiale en zakelijke aard, waarbij de betrokkenen het niet zonder auto kunnen stellen.

Zulks vloeit voort uit het feit dat veelvuldig zaken met het buitenland worden gedaan, mensen aan verschillende zijden van de grens wonen en werken en in het woon-werkverkeer gebruik maken van voertuigen die op eigen naam zijn geregistreerd in het land van woonplaats ofwel in het land van de arbeidsplaats, hetzij op eigen naam hetzij op naam van de onderneming in het land waar zij werkzaam zijn.

Volgens de Commissie gaan de belastingwetgevingen op het stuk van het autovervoer uit van het beginsel dat een ingezetene van land A aldaar geen auto mag besturen die geregistreerd is in land B. De ratio hiervan is belastingontdui-

king te voorkomen in die zin, dat bij gebreke van een dergelijk verbod de BTW en de wegenbelasting gemakkelijk zouden kunnen worden ontdoken.

De persoonlijke en zakelijke betrekkingen zijn zo gevarieerd en complex geworden, dat het absolute verbod om een in een ander land geregistreerde auto te besturen, naar de mening van de Commissie niet meer in overeenstemming is met de eisen die het dagelijks leven in persoonlijk en zakelijk opzicht stelt.

Ter illustratie van de netelige problemen waarvoor de betrokken particulieren en bedrijven die, zonder de minste frauduleuze bedoeling te hebben, onder dit absolute verbod vallen, zich dientengevolge gesteld zien, haalt zij enkele voorbeelden aan, betrekking hebbend op het zogenaamde persoonlijk gebruik van personenauto's, het beroepsmatig gebruik van bedrijfsvoertuigen, het persoonlijk en beroepsmatig gebruik van aan een bedrijf toebehorende voertuigen alsook een bijzonder geval waarin een ingezetene van de Bondsrepubliek Duitsland werd verboden om aldaar een in een andere Lid-Staat gehuurde auto te besturen, zolang zijn eigen auto, die in het buitenland schade had opgelopen, niet was gerepareerd.

Particulieren die met dit absolute verbod worden geconfronteerd, moeten daardoor hetzij in hun beroepsleven offers brengen om hun gezinsleven in stand te houden, hetzij dit in hun gezinsleven doen terwille van het beroepsleven. In sommige gevallen vormt de nationaliteit van de bestuurder van een vrachtwagen een beletsel voor het afleveren van goederen, aangezien de vrachtwagen in beslag kan worden genomen indien de bestuurder de „verkeerde" nationaliteit heeft. Tenslotte worden particulieren belemmerd in de economische mogelijkheid gebruik te maken van de vrijheid van vestiging doordat zich dit soort problemen bij het overschrijden van landsgrenzen kunnen voordoen, tenzij men de juiste nationaliteit heeft om een in het juiste land geregistreerd voertuig te mogen besturen om te voorkomen dat het in het ene of in het andere land in beslag zal worden genomen.

Sommige van deze problemen zijn opgelost door de vaststelling van richtlijn nr. 83/182/EEG van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap.

De Commissie wijst er evenwel op, dat deze vrijstellingen slechts gelden in drie gevallen:

a) tijdelijke invoer voor een beperkte duur door een niet-ingezetene van een personenvoertuig en verschillende andere vervoermiddelen (artikel 3);

b) tijdelijke invoer van een personenvoertuig voor beroepsmatig gebruik, zulks eveneens onder voorwaarde dat degene die het voertuig invoert, zijn gewone verblijfplaats niet in de Lid-Staat van invoer heeft (artikel 4), en

c) gebruik van een voertuig om zich van de Lid-Staat van woonplaats naar die van de arbeidsplaats en terug te begeven, mits het voertuig is geregistreerd in het land van woonplaats.

Deze vrijstellingen, die overigens niet van toepassing zijn op bedrijfsvoertuigen (dit zijn volgens artikel 2, sub a, voertuigen bestemd voor personen- of goederenvervoer of voor ander bijzonder gebruik), bieden evenwel geen soelaas aan particulieren wier situatie niet door de

richtlijn wordt bestreken en op wie voormeld verbod wordt toegepast omdat zij bij het woon-werkverkeer noodgedwongen landsgrenzen overschrijden.

De Gemeenschap poogt deze problemen op te lossen langs de weg van geleidelijke harmonisatie overeenkomstig de beginselen van richtlijn nr. 83/182/EEG.

Het kernprobleem vloeit voort uit de oorspronkelijke definitie van „invoer" in de Zesde richtlijn betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting (PB L 145 van 1977, blz. 1). De enkele grensoverschrijding door een motorvoertuig wordt immers als invoer van een goed beschouwd, ongeacht of de bestuurder het slechts gebruikt om even een boodschap te doen of goederen af te leveren.

Omtrent de vraag of een nationale regeling waarbij het ingezetenen van een Lid-Staat onder strafbedreiging is verboden gebruik te maken van motorvoertuigen die onder een regeling inzake tijdelijke invoer vallen en derhalve zijn vrijgesteld van invoerrechten, verenigbaar is met de bepalingen van het EEG-Verdrag, indien dit tijdelijk gebruik niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken, merkt de Commissie het volgende op.

Wat het vrije verkeer van goederen betreft, wijst zij erop dat een soortgelijke vraag aan het Hof is voorgelegd in zaak 223/79 (Carciati, Jurispr. 1980, blz. 2773), waarin het Hof oordeelde dat de Lid-Staten een grote vrijheid van handelen inzake tijdelijke invoer behouden, juist teneinde belastingfraude te voorkomen, en dat wanneer de daartoe genomen maatregelen niet excessief zijn, zij ook verenigbaar zijn met het beginsel van het vrije verkeer van goederen.

De feiten in de onderhavige zaak verschillen echter aanzienlijk van die in genoemde zaak, waar het een Italiaanse ingezetene betrof die een in Duitsland geregistreerde auto bestuurde welke de eigenaar bij hem had achtergelaten om erover te kunnen beschikken tijdens zijn bezoeken aan Italië.

Derhalve moet worden onderzocht of de betrokken nationale fiscale voorschriften een belemmering vormen voor het vrije goederenverkeer, anders gezegd of zij een met artikel 34 EEG-Verdrag strijdige kwantitatieve uitvoerbeperking of een maatregel van gelijke werking vormen. De betrokken nationale voorschriften zijn gericht op de bestrijding van belastingontduiking en streven geen doelen na die in de vaste rechtspraak van het Hof als onverenigbaar met artikel 34 EEG-Verdrag zijn beschouwd (zie bijvoorbeeld zaak 15/79, Groenveld, Jurispr. 1979, blz. 3409).

De vraag is echter, of deze uitlegging van artikel 34 in voldoende mate rekening houdt met de feiten van de onderhavige zaak. Een voorschrift dat Nederlandse ingezetenen in absolute zin verbiedt om een in een andere Lid-Staat geregistreerd voertuig te besturen, zelfs indien dit geschiedt in verband met de uitvoer van goederen vanuit Nederland naar een Lid-Staat, vormt haars inziens een belemmering van de normale handelsstromen en derhalve een bij artikel 34 verboden maatregel van gelijke werking als een kwantitatieve uitvoerbeperking.

Ondanks de grote vrijheid van de Lid-Staten op fiscaal gebied, is de Commissie van mening dat een dergelijk absoluut verbod excessief is — gelet op het feit

dat het voertuig eigendom is van een buiten Nederland gevestigde onderneming die haar bedrijf maakt van de koop en verkoop van bloemen op internationale schaal en vrij behoort te zijn in de keuze van de aan te stellen persoon voor het besturen van haar voertuigen, en die op regelmatige wijze handel drijft zonder de bedoeling te frauderen —, dat het de vrijheid van de onderneming aantast om haar zaken naar eigen goeddunken te organiseren, en dat het in strijd met artikel 34 de uitvoer belemmert.

Naar de mening van de Commissie is er in deze zaak bovendien sprake van een inbreuk op artikel 48 dat bepaalt:

„Het vrije verkeer van werknemers wordt binnen de Gemeenschap uiterlijk aan het einde van de overgangsperiode tot stand gebracht."

Aan artikel 48 is uitvoering gegeven bij verordening nr. 1612/68 van 15 oktober 1968 betreffende het vrije verkeer van werknemers binnen de Gemeenschap (PB L 257 van 1968, blz. 2). De kernvraag in de onderhavige zaak is, of de door artikel 48 en verordening nr. 1612/68 verleende rechten door een onderdaan van staat A kunnen worden ingeroepen tegen door staat A opgelegde beperkingen, indien deze afbreuk doen aan zijn recht om in staat B arbeid in loondienst te verrichten. Het betreft hier een geval van „omgekeerde discriminatie", waarover als zodanig door het Hof nog geen uitspraak lijkt te zijn gedaan. Deze kwestie is in verband met artikel 52 aan de orde geweest in de zaken 115/78 (Knoors, Jurispr. 1979, blz. 399), 136/78 (Auer, Jurispr. 1979, blz. 437), 246/80 (Broekmeulen, Jurispr. 1981, blz. 2311), alsook in zaak 175/78 (Saunders, Jurispr. 1979, blz. 1129) die rechtstreeks op artikel 48 betrekking had. In de zaken Knoors en Auer lijkt het Hof tot op zekere hoogte tegenstrijdige uitspraken te hebben gedaan, in die zin dat in de zaak Knoors een Nederlands onderdaan zich tegenover Nederland mocht beroepen op de gemeenschapsrechtelijke bepalingen, terwijl in de zaak Auer een Frans onderdaan dat tegenover Frankrijk niet mocht. De reden voor deze verschillende uitslag moet echter kennelijk worden gezocht in de toenmalige stand van het secundaire gemeenschapsrecht.

Ook in de zaak Broekmeulen stond de uitlegging van richtlijn nr. 75/362/EEG centraal, zij het dat in rechtsoverweging 20 kan worden gelezen dat een onderdaan van een Lid-Staat tegen deze Lid-Staat een beroep kan doen op de artikelen 48, 52 en 59. In de zaak Saunders gaf advocaat-generaal Warner als zijn mening te kennen, dat het Hof zich tot dan toe niet had uitgelaten over het bestaan van een algemeen beginsel, volgens welk geen van de bepalingen van het Verdrag, of geen van de verdragsbepalingen inzake het vrije verkeer van personen, toepassing kan vinden op zuiver interne aangelegenheden van een Lid-Staat.

Wat er ook zij van de ratio decidendi in de zaken Knoors, Auer en Broekmeulen — de onderhavige zaak betreft immers geen „zuiver interne situatie van een Lid-Staat", maar heeft rechtstreekse gevolgen voor de mogelijkheden van werknemers om in een andere Lid-Staat ar-

beid in loondienst te verrichten —, in de onderhavige zaak staat vast, dat het in de betrokken nationale wetgeving voorziene verbod niet op verdachte in het hoofdgeding toepasselijk zou zijn geweest indien hij ingezetene van Duitsland was geweest.

Dit verbod leidt ertoe, dat een Nederlands ingezetene in een ander land, in casu Duitsland, geen functie kan uitoefenen die meebrengt dat hij bij de uitoefening van rechtmatige beroepsactiviteiten met voertuigen van zijn werkgever naar en van Nederland moet rijden. Een dergelijke beperking maakt volgens de Commissie inbreuk op artikel 48 EEG-Verdrag.

Voorts rijst de vraag of de betrokken bepalingen een beperking vormen van de in artikel 52 vervatte vrijheid van vestiging. Om soortgelijke redenen als advocaat-generaal Warner in de zaak Saunders heeft aangevoerd, is de Commissie van mening dat de door dit artikel toegekende rechten in voorkomend geval eveneens gelden in de Lid-Staat waarvan men onderdaan is.

Geen Lid-Staat mag rechtens of feitelijk zodanig handelen, dat zijn eigen onderdanen worden belemmerd in de vrije uitoefening van het recht zich in een andere Lid-Staat te vestigen.

Een van de oogmerken van het Verdrag is dat een onderdaan van een Lid-Staat als de in de Bondsrepubliek Duitsland gevestigde werkgever van verdachte in het hoofdgeding, bij de exploitatie van zijn onderneming niet mag worden gehinderd in de keuze van zijn werknemers door bijvoorbeeld problemen betreffende de nationaliteit die vereist is voor het besturen van de voor de uitoefening van zijn bedrijf noodzakelijke voertuigen; in casu staat vast dat een Duitse onderneming die een Duitse chauffeur in dienst heeft, niet op deze moeilijkheden zou stuiten. De Commissie is dan ook van mening dat zodanige, uit een onbegrensde uitoefening van de fiscale soevereiniteit van de Lid-Staten voortvloeiende beperkingen indirect afbreuk doen aan de daadwerkelijke uitoefening van het in het Verdrag vervatte recht van vestiging, aangezien zij bepalend zijn voor de keuze van de werknemers.

Men zou kunnen stellen, zo merkt de Commissie afsluitend op, dat in dit verband van de Lid-Staten niet meer mag worden gevergd, dan het beroepsmatig gebruik van voertuigen op hun wegen toe te laten; zodra de uitoefening van beroepswerkzaamheden gepaard gaat met kwesties als woon-werkverkeer of het bezoek van familie die over de grens woont, zouden zij echter bevoegd blijven een absoluut verbod op te leggen. Een dergelijke enge opvatting van de fiscale soevereiniteit lijkt volgens de Commissie echter voorbij te gaan aan de realiteit van het dagelijks leven, zowel uit zakelijk als uit persoonlijk oogpunt bezien.

De Commissie heeft begrip voor de noodzaak om de fiscale controle op dit gebied te baseren op een bepaald vermoeden van fraude. Dit vermoeden mag evenwel niet leiden tot resultaten die buiten elke verhouding staan tot het betrokken afzonderlijke geval en die inbreuk maken op andere bepalingen van gemeenschapsrecht. In dit verband wijst zij op het arrest in zaak 15/81 (Schul, Jurispr. 1982, blz. 1409, r.o. 33) waar het Hof overwoog:

„Het begrip gemeenschappelijke markt zoals door het Hof in een vaste rechtspraak ontwikkeld, ziet op de afschaffing van alle belemmeringen van het intracommunautaire handelsverkeer teneinde de nationale markten te verenigen tot één enkele markt die de omstandigheden van een binnenlandse markt zoveel mo-

gelijk benadert. Het is van belang dat de voordelen van deze markt behalve aan de handel, ook aan particulieren ten goede komen ingeval zij grensoverschrijdende transacties verrichten."

Bij de beoordeling van de onderhavige zaak in het licht van de hierboven uiteengezette problematiek dient men volgens de Commissie voor ogen te houden, dat het in feite om een conflict van wetten gaat, dat evenals in vele andere gevallen wordt veroorzaakt door het bestaan van banden met twee verschillende landen.

Ofschoon men tegen elk van de in het voorgaande aangevoerde argumenten zou kunnen opwerpen dat de aan deze zaak ten grondslag liggende feiten niet voldoen aan de materiële vereisten van de artikelen 34, 48 of 52 zoals deze tot op dit moment zijn uitgelegd en toegepast, is de Commissie niettemin van mening dat deze zaak in zijn geheel beschouwd, die een illustratie vormt van een bijzonder nijpend probleem, een feitelijke situatie aan het licht brengt, die op gespannen voet staat met de grondslagen van de gemeenschappelijke markt als zodanig.

In het licht van het voorgaande en met name rekening houdend met de uitspraak van het Hof in de zaak „Cassis de Dijon" (zaak 120/78, Jurispr. 1979, blz. 649, r.o. 8 en 14), geeft de Commissie het Hof in overweging de vraag van de nationale rechter te beantwoorden als volgt:

„Bij de huidige stand van het gemeenschapsrecht moeten belemmeringen van het vrije verkeer van goederen, het vrije verkeer van werknemers, de uitoefening van het recht van vestiging of het vrij verrichten van diensten worden aanvaard voor zover dringende behoeften, verband houdend met de doeltreffendheid der fiscale controles, ze noodzakelijk maken.

Het aan een ingezetene van een staat opgelegde ongenuanceerde verbod om in die staat een in een andere staat geregistreerd voertuig te besturen, gaat evenwel verder dan hiertoe nodig is en kan als zodanig niet prevaleren boven de in het Verdrag voorziene fundamentele vrijheden."

III — Mondelinge behandeling

Ter terechtzitting van 20 juni 1984 zijn mondelinge opmerkingen gemaakt en vragen van het Hof beantwoord door de Deense regering, vertegenwoordigd door M. Mikaelsen, en de Commissie, vertegenwoordigd door A. Haagsma, als gemachtigde.

De advocaat-generaal heeft ter terechtzitting van 26 september 1984 conclusie genomen.

In rechte

1 Bij beschikking van 30 mei 1983, ingekomen ten Hove op 11 juli daaraanvolgend, heeft de Arrondissementsrechtbank te Arnhem krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van de verdragsbepalingen betreffende het vrije verkeer van goederen.

2 Deze vraag is gerezen in een strafzaak tegen verdachte in het hoofdgeding, die terechtstaat wegens overtreding van de Nederlandse wettelijke voorschriften en regelingen betreffende de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap.

3 Blijkens de verwijzingsbeschikking en het procesdossier wordt aan verdachte in het hoofdgeding telastgelegd dat hij, terwijl hij zijn normale woonplaats in Nederland heeft, aldaar een aan zijn werkgever, een te Saarbrücken gevestigde bloemengroothandel, toebehorende en in de Bondsrepubliek Duitsland geregistreerde personenauto heeft bestuurd, waarover in strijd met artikel 25 van de Beschikking Vrijstellingen Tariefbesluit 1960 geen invoerrechten waren betaald. De auto werd gebruikt in verband met de inkoop in Nederland van bloemen die bestemd waren voor aflevering in de Bondsrepubliek Duitsland.

4 Voor de Arrondissementsrechtbank te Arnhem heeft verdachte in het hoofdgeding een beroep gedaan op de bepalingen van het EEG-Verdrag en gesteld, dat de betrokken nationale regeling, waarbij het Nederlandse ingezetenen onder strafbedreiging is verboden gebruik te maken van een in een andere Lid-Staat geregistreerd motorvoertuig — zonder dat daarbij een uitzondering wordt gemaakt voor het geval dat gebruik verband houdt met de dienstbetrekking van de bestuurder en niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken —, onverenigbaar is met het gemeenschapsrecht.

5 De nationale rechter heeft in de eerste plaats gerefereerd aan richtlijn nr. 83/182 van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij de tijdelijke invoer van bepaalde vervoermiddelen binnen de Gemeenschap (PB L 105 van 1983, blz. 59). Hij is echter van oordeel, dat verdachte niet op grond van deze richtlijn aanspraak kan maken op vrijstelling van invoerrechten, te meer nu de richtlijn dateert van na de hem telastgelegde feiten.

6 Voorts heeft de nationale rechter verwezen naar het arrest van 9 oktober 1980 (zaak 823/79, Carciati, Jurispr. 1980, blz. 2773), waarin het Hof beslist, dat de bepalingen van het EEG-verdrag inzake het vrije verkeer van goederen niet beletten dat bij nationale regeling aan de ingezetenen van een Lid-Staat onder strafbedreiging wordt verboden, gebruik te maken van motorvoertuigen die onder een tijdelijke invoerregeling zijn geïmporteerd en

derhalve zijn vrijgesteld van betaling van de belasting over de toegevoegde waarde.

7 Tenslotte heeft de nationale rechter nog in aanmerking genomen het antwoord van de Commissie op schriftelijke vraag nr. 22/82 van 17 maart 1982 van een lid van het Europees Parlement (PB C 262 van 1982, blz. 1). Onder verwijzing naar voornoemd arrest van het Hof verklaarde de Commissie bij die gelegenheid, dat het tijdelijk gebruik van een buitenlands motorrijtuig door een ingezetene van een bepaald land niet kan worden verboden, voor zover dit niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken.

8 Van oordeel dat in het onderhavige geval de verdachte in het hoofdgeding niet de bedoeling had belasting te ontduiken, heeft de Arrondissementsrechtbank de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de vraag gesteld

„of in het licht van voormeld antwoord van de Commissie een nationale regeling waarbij aan ingezetenen van een Lid-Staat wordt verboden gebruik te maken van motorvoertuigen, die vallen onder een regeling inzake tijdelijke invoer en derhalve zijn vrijgesteld van betaling van invoerrecht en die strafsancties stelt op overtreding van dit verbod, verenigbaar is met de EEG-bepalingen inzake het vrije verkeer van goederen, indien dit tijdelijk gebruik niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken."

9 De Nederlandse regering geeft in overweging, de bij voornoemd arrest van 9 oktober 1980 gegeven beslissing te bevestigen en in de onderhavige prejudiciële zaak dienovereenkomstig te antwoorden, dus zonder rekening te houden met subjectieve elementen, zoals het al dan niet bestaan van de bedoeling belasting te ontduiken. Niet alleen zou het Hof in bedoeld arrest geen voorbehoud dienaangaande hebben gemaakt, maar ook zou een dergelijke uitzondering op grote schaal tot ontduiking leiden, omdat het voor de autoriteiten van de Lid-Staat van invoer nagenoeg ondoenlijk is vast te stellen of er een bedoeling tot belastingontduiking bestaat. Een algemeen verbod voor de ingezetenen van de Lid-Staat van invoer om met belastingvrijstelling ingevoerde motorvoertuigen te gebruiken, is volgens de Nederlandse regering derhalve een noodzakelijk, want op zich doeltreffend middel om fraude te voorkomen.

10 Ter terechtzitting heeft ook de Deense regering als haar mening te kennen gegeven, dat het in de praktijk bijzonder moeilijk zou zijn om vast te stellen

of het gebruik van een buitenlands voertuig in de Lid-Staat van invoer al dan niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken, en dat zulk een bedoeling bovendien moeilijk nauwkeurig te definiëren is. Zij geeft derhalve in overweging, de beslissing van het arrest-Carciati te bevestigen in die zin, dat een nationale wettelijke regeling waarbij het ingezetenen zonder meer is verboden om een in een andere staat geregistreerd voertuig te gebruiken, in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel, zoals het Hof in bovengenoemd arrest heeft verklaard, en bijgevolg verenigbaar met het gemeenschapsrecht. Volgens de Deense regering vindt deze uitlegging steun in de latere richtlijn nr. 83/182 van de Raad van 28 maart 1983, waarin voor de verlening van belastingvrijstellingen bij tijdelijke invoer de voorwaarde wordt gesteld, dat het motorvoertuig in de Lid-Staat waarin het tijdelijk is ingevoerd, niet wordt overgedragen, verhuurd of uitgeleend.

11 Naar de opvatting van de Commissie kan een nationale wettelijke regeling als door de verwijzende rechter bedoeld, een belemmering vormen voor het vrije goederenverkeer, het vrije verkeer van werknemers, de uitoefening van het recht van vestiging en het vrij verrichten van diensten. Zij is van mening, dat deze belemmering moet worden aanvaard voor zover dwingende redenen, met name verband houdend met de doeltreffendheid van de fiscale controle bij de invoer met vrijstelling van motorvoertuigen, ze noodzakelijk maken. Een absoluut en ongenuanceerd verbod voor de ingezetenen van een Lid-Staat om aldaar een in een andere staat geregistreerd motorvoertuig te besturen, zou echter excessief zijn, omdat het verder gaat dan nodig is en als zodanig dus niet kan prevaleren boven de in het Verdrag voorziene fundamentele vrijheden.

12 In de eerste plaats moet erop worden gewezen, dat de vraag van de nationale rechter uitsluitend betrekking heeft op de periode vóór de inwerkingtreding van voornoemde richtlijn nr. 83/182 van de Raad van 28 maart 1983, die sedert deze datum de onderhavige materie beheerst.

13 Zoals het Hof in meergenoemd arrest van 9 oktober 1980 heeft verklaard, hebben de Lid-Staten — tot aan de inwerkingtreding van de nieuwe richtlijn — een grote vrijheid van handelen inzake tijdelijke invoer behouden, juist ten einde belastingfraude te voorkomen, en zijn de daartoe genomen maatregelen, wanneer zij niet excessief zijn, verenigbaar met het beginsel van het vrije verkeer van goederen. In hetzelfde arrest erkende het Hof, dat het door een Lid-Staat aan ingezetenen opgelegde verbod om met tijdelijke vrijstelling

ingevoerde motorvoertuigen te gebruiken, een doeltreffend middel vormt om belastingfraude te voorkomen en te waarborgen dat de belasting wordt betaald in het land van bestemming der goederen. Tenslotte constateerde het Hof, dat zodra de verenigbaarheid van bepalingen als die welke in voormelde zaak aan de orde waren, met de voorschriften van de communautaire rechtsorde is vastgesteld, er geen argumenten bestaan op grond waarvan de bevoegdheid van een Lid-Staat om strafsancties te stellen op niet-naleving van de nationale regeling, in twijfel kan worden getrokken.

14 Aan deze vaststellingen wordt niet afgedaan door het feit dat de nationale regeling geen uitzondering maakt voor het geval het gebruik van het motorvoertuig niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken. Een regeling die belastingfraude wil voorkomen, moet immers noodzakelijkerwijs gebaseerd zijn op objectieve en controleerbare criteria. Dit is niet het geval wanneer de bedoeling van de betrokkene als maatstaf wordt genomen.

15 Een dergelijke regeling mag evenwel niet leiden tot dubbele belastingheffing. Gelijk het Hof besliste in zijn arrest van 5 mei 1982 (zaak 15/81, Schul, Jurispr. 1982, blz. 1409), vormt immers „de belasting over de toegevoegde waarde welke door een Lid-Staat wordt geheven bij invoer van goederen uit een andere Lid-Staat die door een particulier zijn geleverd, terwijl deze belasting niet wordt geheven terzake van de levering door een particulier van gelijksoortige goederen binnen de Lid-Staat van invoer, [. . .] een hogere binnenlandse belasting dan die welke op gelijksoortige nationale produkten wordt geheven, in de zin van artikel 95 van het Verdrag, voor zover geen rekening wordt gehouden met het restant van de in de Lid-Staat van uitvoer betaalde BTW, dat op het tijdstip van invoer nog in de waarde van het goed is begrepen."

16 Op de vraag van de Arrondissementsrechtbank te Arnhem moet mitsdien worden geantwoord, dat de bepalingen van het EEG-Verdrag inzake het vrije verkeer van goederen niet beletten, dat bij nationale regeling aan de ingezetenen van een Lid-Staat onder strafbedreiging wordt verboden, gebruik te maken van motorvoertuigen die onder een regeling inzake tijdelijke invoer zijn geïmporteerd en derhalve zijn vrijgesteld van betaling van de belasting over de toegevoegde waarde, ook indien deze regeling geen uitzondering maakt voor het geval het gebruik van die motorvoertuigen niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken.

Kosten

17 De kosten door de Nederlandse regering, de Deense regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening hunner 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 (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door de Arrondissementsrechtbank te Arnhem bij beschikking van 30 mei 1983 gestelde vraag, verklaart voor recht:

De bepalingen van het EEG-Verdrag inzake het vrije verkeer van goederen beletten niet, dat bij nationale regeling aan de ingezetenen van een Lid-Staat onder strafbedreiging wordt verboden, gebruik te maken van motorvoertuigen die onder een regeling inzake tijdelijke invoer zijn geïmporteerd en derhalve zijn vrijgesteld van betaling van de belasting over de toegevoegde waarde, ook indien deze regeling geen uitzondering maakt voor het geval het gebruik van die motorvoertuigen niet gebeurt met de bedoeling belasting te ontduiken.

Due Kakouris

Everling Galmot Joliet

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 11 december 1984.

De griffier
voor deze

H. A. Rühl
Hoofdadministrateur

De president van de Vijfde kamer

O. Due