# ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)
14 september 1995 *

In de gevoegde zaken C-485/93 en C-486/93,

betreffende verzoeken aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou en de Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (Griekenland), in de aldaar aanhangige gedingen tussen

**M. Simitzi**

en

**Gemeente Kos,**

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van het EEG-Verdrag, met name de artikelen 9, 12, 13, 16 en 95 daarvan, en van artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

## HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: C. Gulmann, kamerpresident, J. C. Moitinho de Almeida, D. A. O. Edward (rapporteur), J.-P. Puissochet en L. Sevón, rechters,

* Procestaal: Grieks.

advocaat-generaal: G. Tesauro
griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— M. Simitzi, vertegenwoordigd door D. Kyriakopoulos, K. Finokaliotis en D. Nikopoulos, advocaten te Thessaloniki,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door P. Kamarineas, adjunct-juridisch adviseur bij de Raad van State, en P. Mylonopoulos, juridisch medewerker van de bijzondere dienst communautaire geschillen van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en C. Sitara, procesgemachtigde, als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch hoofdadviseur R. Wainwright en M. Kontou-Durande, lid van haar juridische dienst, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van M. Simitzi, vertegenwoordigd door D. Nikopoulos, D. Kyriakopoulos en K. Finokaliotis; de Griekse regering, vertegenwoordigd door P. Kamarineas en I. Galani-Maragoudaki, bijzonder adjunct-juridisch adviseur van de bijzondere dienst communautaire geschillen van het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigden, en de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door M. Kontou-Durande, ter terechtzitting van 23 maart 1995,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 18 mei 1995,

het navolgende

## Arrest

1 Bij twee beslissingen van 25 oktober 1993, neergelegd ter griffie van het Hof op 24 december 1993, hebben de Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou en de Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (Griekenland) krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een aantal vragen gesteld over de uitlegging van het EEG-Verdrag, met name de artikelen 9, 12, 13, 16 en 95 daarvan, en van artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1).

2 Deze vragen zijn gerezen in het kader van twee beroepen tot nietigverklaring of wijziging van een besluit waarbij Simitzi in het kohier voor gemeentelijke belastingen bij invoer is ingeschreven en waarbij haar boeten wegens niet-nakoming van haar verplichtingen zijn opgelegd.

3 De Dodekanesos is een eilandengroep in het uiterste zuidoosten van de Egeïsche Zee, die tot 1946 onder Italiaans bestuur stond. De regeringsdecreten 187/1938 en 132/1939 van de Italiaanse administratie voorzagen in een heffing (dazio di consumo) op ingevoerde en uitgevoerde goederen in de Dodekanesos en verleenden de gemeenten van de Dodekanesos de bevoegdheid tot inning daarvan.

4 Nadat de Dodekanesos bij Griekenland was gevoegd, werd deze gemeentelijke heffing bij een reeks Griekse wettelijke maatregelen gehandhaafd.

5 Ten tijde van de litigieuze feiten bedroeg de heffing bij invoer 4 % van de waarde van de ingevoerde produkten. De heffing bij uitvoer bedroeg, uitgezonderd voor Rhodos, 1 % van de waarde van de uitgevoerde goederen.

6 Tussen 8 november en 23 december 1991 en tussen 2 januari en 26 februari 1992 voerde Simitzi goederen in op het eiland Kos. Op basis van de nationale wetgeving stelde de burgemeester van Kos een besluit vast, waarbij Simitzi in het belastingkohier van de gemeente werd ingeschreven ter zake van de gemeentelijke invoerheffing over de waarde van de tijdens voormelde tijdvakken ingevoerde goederen. Tevens werd verzoekster krachtens datzelfde besluit in voornoemd kohier ingeschreven ter zake van een geldboete wegens niet-nakoming van de door de nationale wettelijke bepalingen opgelegde verplichtingen.

7 Simitzi stelde twee beroepen — respectievelijk bij de Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (op 14 juli 1992) en bij de Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou (op 24 juni 1992) — tot nietigverklaring of wijziging van dit besluit in.

8 Deze rechterlijke instanties waren van oordeel, dat de behandeling van de zaak moest worden geschorst tot na de uitspraak van het Hof van Justitie over de navolgende prejudiciële vragen:

„1) Is een ad valorem-heffing die door een Lid-Staat op uit een andere Lid-Staat ingevoerde goederen wordt toegepast bij het binnenkomen in een regio van het grondgebied van de eerste Lid-Staat, een heffing van gelijke werking als invoerrechten, ondanks het feit dat de heffing eveneens wordt toegepast op de goederen die in die regio worden ingevoerd vanuit een ander deel van diezelfde staat?

2) Is een ad valorem-heffing die door een Lid-Staat op naar een andere Lid-Staat uitgevoerde goederen wordt toegepast bij het verlaten van een regio van het grondgebied van de eerste Lid-Staat, een heffing van gelijke werking als uitvoerrechten, ondanks het feit dat de heffing eveneens wordt toegepast op de goederen die uit die regio worden uitgevoerd naar een ander deel van diezelfde staat?

3) Zijn de wetsbepalingen krachtens welke die twee ad valorem-heffingen worden toegepast, verenigbaar met het gemeenschapsrecht?

4) Ingeval de vorige vraag ontkennend wordt beantwoord: gezien het feit dat het toepassingsgebied van het gemeenschapsrecht zich mede uitstrekt tot het grondgebied van de Lid-Staat in een deel waarvan bedoelde ad valorem-heffingen worden toegepast en dat voor dat gebied in de communautaire Verdragen geen bijzondere voorzieningen zijn getroffen, laat het gemeenschapsrecht dan een regeling toe volgens welke een heffing wordt toegepast op de goederen die in het betrokken deel speciaal en alleen uit andere regio's van diezelfde Lid-Staat worden ingevoerd, en laat het een regeling toe, volgens welke een heffing wordt toegepast op de goederen die vanuit dat deel speciaal en alleen naar andere regio's van die staat worden uitgevoerd, of betekent die bijzondere heffing misschien een ongunstiger behandeling voor de goederen die uit voormelde regio's afkomstig of daarvoor bestemd zijn, vergeleken met de goederen die uit andere Lid-Staten afkomstig of daarvoor bestemd zijn, waardoor het vrije verkeer van goederen binnen het communautaire grondgebied wordt belemmerd?

5) Ingeval bedoelde ad valorem-heffingen als een binnenlandse belasting zouden worden aangemerkt, zijn die heffingen dan economische heffingen die het karakter van omzetbelasting bezitten en is de cumulatieve toepassing ervan samen met de belasting over de toegevoegde waarde dan volgens artikel 33 van richtlijn 77/388/EEG van de Raad verboden?"

9 Bij beschikking van 30 januari 1995 heeft het Hof krachtens artikel 43 van het Reglement voor de procesvoering besloten de twee zaken te voegen voor de mondelinge behandeling en het arrest.

## De eerste vraag

10 Met hun eerste vraag verzoeken de verwijzende rechters het Hof om uitlegging van het begrip heffingen van gelijke werking als invoerrechten.

11 In het arrest van 16 juli 1992 (zaak C-163/90, Legros e. a., Jurispr. 1992, blz. I-4625) verklaarde het Hof voor recht, dat een proportionele heffing over de douanewaarde van goederen, die door een Lid-Staat wordt toegepast op uit een andere Lid-Staat ingevoerde goederen wegens hun binnenkomst in een regio van het grondgebied van eerstgenoemde Lid-Staat, een heffing van gelijke werking als een invoerrecht is, ook al wordt zij tevens gelegd op uit een ander deel van dezelfde staat afkomstige goederen die in die regio worden binnengebracht.

12 De Helleense Republiek betoogt evenwel, dat de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde heffing moet worden onderscheiden van die waarom het in de zaak Legros ging (het octroi de mer). Die heffing trof uitsluitend de ingevoerde produkten en beoogde de invoer af te remmen teneinde de plaatselijke produktie te stimuleren. De in de hoofdgedingen omstreden gemeentelijke heffing daarentegen treft niet alleen de invoer, maar ook de uitvoer uit de Dodekanesos, daaronder begrepen de uitvoer van plaatselijke produkten. Dit verschil zou aantonen, dat de gemeentelijke heffing alleen maar een inkomstenbron voor het plaatselijke bestuur is. Bijgevolg zou de betrokken heffing geen heffing van gelijke werking als een invoer- of uitvoerrecht zijn.

13 Dit betoog kan niet worden aanvaard.

14 Om te beginnen is het vaste rechtspraak, dat gelet op de in het Verdrag, met name in de artikelen 9, 12, 13 en 16 daarvan voorziene douane-unie en op de algemene en volstrekte aard van het verbod van alle douanerechten in het goederenverkeer tussen de Lid-Staten, douanerechten verboden zijn onafhankelijk van iedere overweging nopens het doel waarmee zij werden ingevoerd of de bestemming van hun opbrengsten (arrest van 1 juli 1969, zaak 24/68, Commissie/Italië, Jurispr. 1969, blz. 193, r. o. 7).

15 Voorts levert een eenzijdig opgelegde geldelijke last die wegens grensoverschrijding op nationale of buitenlandse goederen wordt gelegd en geen douanerecht is in eigenlijke zin, een heffing van gelijke werking in de zin van de artikelen 9, 12, 13 en 16 van het Verdrag op, zelfs wanneer deze last niet ten behoeve van de staat wordt geheven en geen enkele discriminerende of beschermende werking heeft (zelfde arrest, r. o. 9).

16 Ten slotte is het bij de kwalificatie van een belasting ten opzichte van het Verdrag van geen belang, of zij als een enkele belasting wordt opgevat dan wel in twee verschillende belastingen — een bij uitvoer geheven recht enerzijds en een bij invoer geheven recht anderzijds — wordt ontleed. Een heffing als de in geding zijnde bemoeilijkt, doordat zij in het algemeen bij alle grensoverschrijdingen wordt geheven, de door het Verdrag beoogde wederzijdse penetratie en heeft derhalve op het vrije verkeer van goederen eenzelfde werking als een douanerecht (zelfde arrest, r. o. 14).

17 Mitsdien moet op de eerste vraag van de verwijzende rechters worden geantwoord, dat een ad valorem-heffing die door een Lid-Staat op uit een andere Lid-Staat ingevoerde goederen wordt toegepast wegens hun binnenkomst in een regio van het grondgebied van eerstgenoemde Lid-Staat, een heffing van gelijke werking als een invoerrecht is, ook al wordt zij tevens gelegd op uit een ander deel van dezelfde

staat afkomstige goederen die in die regio worden binnengebracht, en worden ook de uit die regio uitgevoerde goederen door een ad valorem-heffing getroffen.

## De tweede vraag

18 Met hun tweede vraag verzoeken de verwijzende rechters het Hof om uitlegging van het begrip heffingen van gelijke werking als uitvoerrechten.

19 Zoals hierboven gezegd, is een eenzijdig opgelegde geldelijke last die wegens grensoverschrijding op goederen wordt gelegd, een heffing van gelijke werking. Bijgevolg is een heffing die nationale goederen treft omdat zij uit de betrokken Lid-Staat worden uitgevoerd, een heffing van gelijke werking als een uitvoerrecht in de zin van artikel 16 van het Verdrag.

20 Het feit dat de geldelijke last ook wordt gelegd op goederen die uit een regio van een Lid-Staat worden uitgevoerd naar een ander deel van diezelfde staat, doet niet af aan die conclusie.

21 Een heffing die aan een regionale grens wordt opgelegd wegens de verzending van produkten vanuit een regio van een Lid-Staat naar andere regio's van diezelfde Lid-Staat, vormt een minstens even ernstige belemmering voor het vrije verkeer van goederen als een heffing die bij de nationale grens wordt toegepast wegens de uitvoer van produkten uit een Lid-Staat als geheel (zie, naar analogie, voormeld arrest Legros, r. o. 16).

22 Mitsdien moet op de tweede vraag van de verwijzende rechters worden geantwoord, dat een ad valorem-heffing die door een Lid-Staat op naar een andere Lid-Staat uitgevoerde goederen wordt toegepast wegens het verlaten van een regio van het grondgebied van eerstgenoemde Lid-Staat, een heffing van gelijke werking als een uitvoerrecht is, ook al wordt zij tevens gelegd op goederen die uit die regio worden uitgevoerd naar een ander deel van dezelfde staat.

## De derde vraag

23 Gelet op het antwoord op de eerste en de tweede vraag, moet op de derde vraag worden geantwoord, dat een nationale wettelijke bepaling krachtens welke een heffing van gelijke werking als een douanerecht wordt opgelegd, in strijd is met de artikelen 9 en volgende van het Verdrag.

## De vierde vraag

24 De vierde vraag van de verwijzende rechters betreft de aard van ad valorem-heffingen door een Lid-Staat op goederen die in een regio van zijn grondgebied worden binnengebracht en die bij uitsluiting uit andere regio's van diezelfde staat afkomstig zijn, alsmede op goederen die vanuit een bepaalde regio uitsluitend naar andere regio's van diezelfde staat worden gebracht.

25 In het arrest van 9 augustus 1994 (gevoegde zaken C-363/93, C-407/93, C-408/93, C-409/93, C-410/93 en C-411/93, Lancry e. a., Jurispr. 1994, blz. I-3957) verklaarde het Hof voor recht, dat een proportionele heffing over de douanewaarde van goederen, die door een Lid-Staat wordt toegepast op alle goederen die in een regio van zijn grondgebied worden binnengebracht, een heffing van gelijke werking als een invoerrecht is, niet alleen voor zover zij wordt gelegd op goederen die

uit andere Lid-Staten naar die regio worden gebracht, maar ook voor zover zij wordt gelegd op goederen die uit een ander deel van het grondgebied van die staat in die regio worden binnengebracht.

26 Dezelfde redenering geldt, wanneer een heffing wordt gelegd op goederen die van een bepaalde regio naar andere regio's van dezelfde staat worden gebracht.

27 Mitsdien moet op de vierde vraag van de verwijzende rechters worden geantwoord, dat ad valorem-heffingen door een Lid-Staat op goederen die in een regio van zijn grondgebied worden binnengebracht en die uitsluitend uit andere regio's van diezelfde staat afkomstig zijn, alsmede op goederen die vanuit een bepaalde regio uitsluitend naar andere regio's van diezelfde staat worden gebracht, heffingen van gelijke werking als invoerrechten respectievelijk uitvoerrechten zijn.

## De vijfde vraag

28 Gezien de hierboven gegeven antwoorden, kan de vijfde vraag buiten beschouwing blijven.

## De gevolgen in de tijd van dit arrest

29 De Helleense Republiek heeft er in haar mondelinge opmerkingen op gewezen, dat het Hof, zo het van oordeel mocht zijn dat een heffing als de in geding zijnde onverenigbaar is met de toepasselijke bepalingen van het Verdrag, de gevolgen in de tijd van zijn arrest zou kunnen beperken. Zij wijst op de onzekerheid die

omtrent de precieze draagwijdte van het verbod van heffingen van gelijke werking bestond tot 's Hofs arresten in de zaken Legros en Lancry, en voorts op de rampzalige financiële consequenties voor de plaatselijke administraties van een arrest waarbij de betrokken heffing in strijd met het gemeenschapsrecht werd verklaard.

30 Dienaangaande heeft het Hof in voormeld arrest Legros geoordeeld, dat wegens dwingende overwegingen van rechtszekerheid de verdragsbepalingen betreffende heffingen van gelijke werking als invoerrechten niet voor vorderingen tot terugbetaling van een heffing als het octroi de mer konden worden ingeroepen, indien die heffing was voldaan vóór de datum van dat arrest (16 juli 1992), behalve indien vóór die datum een beroep in rechte was ingesteld of een daarmee gelijk te stellen bezwaarschrift was ingediend.

31 De litigieuze heffing nu is te beschouwen als een heffing van dezelfde aard als het octroi de mer in de zaak Legros. Tot 16 juli 1992 kon de Helleense Republiek derhalve redelijkerwijs aannemen, dat de betrokken heffing zich met het gemeenschapsrecht verdroeg.

32 Bijgevolg moet in casu met dezelfde overwegingen van rechtszekerheid rekening worden gehouden en worden beslist, dat de in het arrest Legros gestelde beperking in de tijd eveneens geldt voor vorderingen tot terugbetaling van bedragen die ter zake van de litigieuze heffing zijn geïnd.

33 Er is evenwel geen reden voor beperking van de gevolgen van het onderhavige arrest later dan 16 juli 1992, de datum van het arrest Legros. Vanaf die datum behoorde de Griekse regering immers te weten, dat de litigieuze heffing in strijd met het gemeenschapsrecht was.

34 Samengevat dient te worden gepreciseerd, dat op de bepalingen van het Verdrag betreffende heffingen van gelijke werking als douanerechten geen beroep kan worden gedaan tot staving van vorderingen tot terugbetaling van bedragen die ter zake van de litigieuze heffing zijn geïnd vóór 16 juli 1992, behalve in het geval van verzoekers die vóór die datum een beroep in rechte hebben ingesteld of een daarmee gelijk te stellen bezwaarschrift hebben ingediend.

## Kosten

35 De kosten door de Griekse regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. Ten aanzien van de partijen in de hoofdgedingen is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instanties over de kosten hebben te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door de Monomeles Dioikitiko Protodikeio Rodou en de Trimeles Dioikitiko Protodikeio Rodou bij beslissingen van 25 oktober 1993 gestelde vragen, verklaart voor recht:

**1) Een ad valorem-heffing die door een Lid-Staat op uit een andere Lid-Staat ingevoerde goederen wordt toegepast wegens hun binnenkomst in een regio van het grondgebied van eerstgenoemde Lid-Staat, is een heffing van gelijke werking als een invoerrecht, ook al wordt zij tevens gelegd op uit een ander deel van dezelfde staat afkomstige goederen die in die regio worden binnengebracht, en worden ook de uit die regio uitgevoerde goederen door een ad valorem-heffing getroffen.**

2) Een ad valorem-heffing die door een Lid-Staat op naar een andere Lid-Staat uitgevoerde goederen wordt toegepast wegens het verlaten van een regio van het grondgebied van eerstgenoemde Lid-Staat, is een heffing van gelijke werking als een uitvoerrecht, ook al wordt zij tevens gelegd op goederen die uit die regio worden uitgevoerd naar een ander deel van dezelfde staat.

3) Een nationale wettelijke bepaling krachtens welke een heffing van gelijke werking als een douanerecht wordt opgelegd, is in strijd met de artikelen 9 en volgende EEG-Verdrag.

4) Ad valorem-heffingen door een Lid-Staat op goederen die in een regio van zijn grondgebied worden binnengebracht en die uitsluitend uit andere regio's van diezelfde staat afkomstig zijn, alsmede op goederen die vanuit een bepaalde regio uitsluitend naar andere regio's van diezelfde staat worden gebracht, zijn heffingen van gelijke werking als invoerrechten respectievelijk uitvoerrechten.

5) Op de bepalingen van het EEG-Verdrag betreffende heffingen van gelijke werking als douanerechten kan geen beroep worden gedaan tot staving van vorderingen tot terugbetaling van bedragen die ter zake van de litigieuze heffing zijn geïnd vóór 16 juli 1992, behalve in het geval van verzoekers die vóór die datum een beroep in rechte hebben ingesteld of een daarmee gelijk te stellen bezwaarschrift hebben ingediend.

Gulmann Moitinho de Almeida Edward

Puissochet Sevón

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 14 september 1995.

De griffier

R. Grass

De president van de Vijfde kamer

C. Gulmann