CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL J. MISCHO van 18 september 1990 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

1. Ingevolge § 1 van de Deense wet nr. 13 van 16 januari 1985 inzake de registratiebelasting op motorvoertuigen is er bij de eerste registratie van motorvoertuigen in Denemarken belasting verschuldigd.

2. Het belastingpercentage is gerelateerd aan de belastbare waarde van het voertuig. Voor personenauto's moet 105% belasting worden betaald over de eerste 19 750 DKR en 180% over de rest van de prijs (§ 4). De belastbare waarde van een nieuw voertuig is de normale prijs waartegen het voertuig op het moment van registratie aan de gebruiker wordt verkocht, inclusief BTW (§ 8).

3. Bij de verkoop van een voertuig dat al in Denemarken is geregistreerd, is niet opnieuw registratiebelasting verschuldigd. Daarentegen moet die belasting wel worden betaald bij de invoer van gebruikte voertuigen. In dat geval is de belastbare waarde gelijk aan de oorspronkelijke nieuwprijs van het voertuig; bij een voertuig van meer dan zes maanden oud wordt uitgegaan van 90% van die prijs (§ 11).

4. Volgens de Commissie is de Deense regeling in strijd met artikel 95 EEG-Verdrag. Met betrekking tot nieuwe auto's voert zij aan, dat het belastingpercentage dermate hoog is, dat het vrije verkeer van goederen binnen de Gemeenschap erdoor in gevaar wordt gebracht. Bovendien zou dat percentage het kader van het algemene Deense belastingstelsel te buiten gaan. Wat gebruikte auto's betreft, maakt de Commissie bezwaar tegen het feit dat de belasting is gebaseerd op een vaste waarde, die in de regel hoger ligt dan de werkelijke waarde van het voertuig.

I — De belasting op nieuwe voertuigen

5. Partijen zijn het erover eens, dat de Deense registratiebelasting is te beschouwen als een binnenlandse belasting als bedoeld in artikel 95. Zoals bekend, bepaalt dit artikel onder meer het volgende:

„De Lid-Staten heffen op produkten van de overige Lid-Staten, al dan niet rechtstreeks, geen *hogere* binnenlandse belastingen van welke aard ook dan *die welke*, al dan niet rechtstreeks, *op gelijksoortige nationale produkten worden geheven.*

Bovendien heffen de Lid-Staten op produkten van de overige Lid-Staten geen zodanige binnenlandse belastingen, *dat daardoor andere produkties zijdelings worden beschermd.*"

6. Het staat vast, dat Denemarken niet alleen geen autoproduktie — en dus geen „gelijksoortige nationale produkten" — heeft, maar ook geen andere produktie die door de belasting zijdelings kan worden beschermd. Dit betekent volgens de Deense regering, dat de registratiebelasting

* Oorspronkelijke taal: Frans.

„een binnenlandse belasting is, die geen discriminerende of beschermende werking heeft. Zij is derhalve niet in strijd met artikel 95 EEG-Verdrag" (conclusie in het verweerschrift en in de dupliek).

7. De Commissie [1] betwist niet, dat in casu

„de uitdrukkelijke verbodsbepalingen van dit artikel [artikel 95] — die een normale mededinging met binnenlandse produkten waarborgen — niet van toepassing zijn".

In overeenstemming met de rechtspraak van het Hof [2] erkent zij bovendien,

„dat een zelfde belasting in het stelsel van het Verdrag niet tegelijkertijd onder artikel 95 *en* onder de artikelen 9 en 12 of artikel 30 kan vallen".

Zij is evenwel van mening, dat

„zowel artikel 95 als artikel 30 (evenals de artikelen 9 en 12) *hoe dan ook* [3] ten doel heeft, het vrije verkeer van goederen binnen de Gemeenschap te verzekeren",

en dat derhalve

„bij de uitlegging van artikel 95 de fundamentele beginselen van het Verdrag tot uitgangspunt moeten worden genomen, zelfs indien de uitdrukkelijke verbodsbepalingen van dit artikel ... niet van toepassing zijn".

8. Wel heeft het Hof in zijn arresten van 5 mei 1982 (zaak 15/81, Schul I, Jurispr. 1982, blz. 1409, r. o. 33) en 25 februari 1988 (zaak 299/86, Drexl, Jurispr. 1988, blz. 1213, r.o. 24) verklaard, dat

„bij de uitlegging van artikel 95 rekening moet worden gehouden met de in de artikelen 2 en 3 genoemde doelstellingen van het Verdrag, waaronder, in de eerste plaats, het instellen van een gemeenschappelijke markt waarop alle belemmeringen van het intracommunautaire handelsverkeer worden afgeschaft ten einde de nationale markten te verenigen tot één enkele markt die de omstandigheden van een binnenlandse markt zoveel mogelijk benadert".

9. Het heeft tot nog toe echter pas één arrest gewezen waarin de hoogte van een binnenlandse belasting, die, bij gebreke van soortgelijke of concurrerende nationale produkten, enkel ingevoerde produkten trof, in geding was. Het gaat hier om het arrest Stier van 4 april 1968 (zaak 31/67, Jurispr. 1968, blz. 333), waarin het Hof verklaarde,

„— dat artikel 95 de Lid-Staten niet verbiedt op ingevoerde produkten een binnenlandse belasting te heffen in gevallen waarin vergelijkbare of vervangende, voor bescherming in aanmerking komende, produkten ontbreken;

— dat... zij nochtans op produkten, welke bij gebreke van een vergelijkbare bin-

1 — De hierna volgende citaten zijn te vinden op blz. 14 van de Franse versie van de memorie van repliek van de Commissie.

2 — Arresten van 22 maart 1977, zaak 78/76, Steinike, Jurispr. 1977, blz. 595, 614, en 4 april 1968, zaak 27/67, Fink-Frucht, Jurispr. 1968, blz. 315, 328.

3 — Cursivering van de Commissie.

nenlandse produktie aan toepassing van de in artikel 95 omschreven verboden ontkomen, niet zo hoge belastingen mogen heffen, dat voor zoveel die produkten betreft, het vrije goederenverkeer binnen de Gemeenschap in gevaar zou worden gebracht;

— dat zulk een benadeling van het vrije verkeer van goederen evenwel niet aanwezig mag worden geacht wanneer het belastingpercentage het algemene kader van het nationaal belastingstelsel, waarvan de litigieuze belasting een integrerend deel uitmaakt, niet te buiten gaat".

10. De eerste van deze drie rechtsoverwegingen — die in het arrest verder is uitgewerkt — behoeft geen nadere bespreking, aangezien de Commissie het recht van Denemarken om motorvoertuigen te belasten, in beginsel niet betwist.

11. Blijkens de tweede rechtsoverweging uit het arrest Stier mogen de Lid-Staten

„niet zo hoge belastingen ... heffen, dat voor zoveel die produkten betreft, het vrije goederenverkeer binnen de Gemeenschap in gevaar zou worden gebracht".

12. Uit deze passage kan uiteraard worden afgeleid, dat een binnenlandse belasting die zo hoog is, dat de invoer feitelijk onmogelijk wordt gemaakt, onder het verbod van artikel 95 valt. Een dergelijke situatie zal zich echter niet gauw voordoen, omdat indirecte belastingen bedoeld zijn om de Staat inkomsten te bezorgen: geen enkel land heeft er dus belang bij, een dergelijke belasting op een prohibitief niveau vast te stellen. Overigens heeft de gemachtigde van de Deense regering ter terechtzitting opgemerkt — zonder dat dit door de gemachtigde van de Commissie is weersproken —, dat de registratiebelasting gemiddeld 10 miljard DKR per jaar oplevert en daarmee goed is voor ongeveer 4% van de staatsinkomsten. Zij is dus duidelijk niet prohibitief.

13. Rest nog de vraag, of een belasting die, zoals de Deense registratiebelasting, de invoer dan wel niet onmogelijk maakt, maar deze toch in zekere mate beperkt, moet worden geacht het vrije verkeer van motorvoertuigen in gevaar te brengen. Het Deense belastingstelsel komt er immers op neer, dat vanaf een bepaalde prijsklasse de aankoopprijs van een auto drie keer zoveel bedraagt als de prijs exclusief belastingen. Een Deens gezin is voor één auto dus evenveel kwijt als een gezin in een andere Lid-Staat voor twee, misschien zelfs wel drie auto's. Er zijn dus potentiële importen die wegens het Deense belastingniveau niet plaatsvinden.

14. De Commissie is overigens met tabellen gekomen waaruit blijkt, dat de autodichtheid in Denemarken lager is dan in andere Lid-Staten met een vergelijkbaar inkomen per hoofd van de bevolking.

15. Dit neemt echter niet weg, dat het Deense wagenpark in absolute cijfers indrukwekkend is en dat al die auto's zijn ingevoerd. Onder deze omstandigheden vaststellen dat de invoer in Denemarken in gevaar wordt gebracht, betekent dat men ervan uitgaat, dat artikel 95 niet alleen ten doel heeft, alle discriminerende of protectionistische gevolgen van indirecte belastingen uit de weg te ruimen, maar ook beoogt te verzekeren dat de invoer, in aanmerking genomen de koopkracht in de verschillende

Lid-Staten, het hoogst mogelijke niveau bereikt. Dit zou ook betekenen, dat aan de „optimalisering" van de goederenstromen de voorrang moet worden gegeven boven alle andere overwegingen, zoals die betreffende de herverdeling van inkomens of de bescherming van het milieu.

16. Zo deze opvatting juist was, zouden de binnenlandse belastingen nergens zo hoog mogen zijn, dat het extra bedrag dat de consument nog bereid is te betalen voor het door hem begeerde goed — in casu, al naar gelang het inkomen van de betrokkene, de eerste, tweede of derde auto —, wordt overschreden.

17. Indien artikel 95 EEG-Verdrag de Lid-Staten inderdaad de verplichting zou opleggen, zich te onthouden van iedere maatregel die de „optimalisering" van de invoer zou kunnen belemmeren, zou dit ook moeten gelden in gevallen waarin het betrokken goed ook op de binnenlandse markt wordt geproduceerd.

18. Wanneer er echter een binnenlandse produktie bestaat, is het ingevolge artikel 95 alleen verboden, ingevoerde produkten zwaarder te belasten dan gelijksoortige nationale produkten. Zolang de belasting niet discriminerend is, kan de hoogte ervan niet worden aangevochten. Daar komt nog bij, dat zo er in Denemarken — aan de huidige twee belastingtarieven onderworpen — auto's werden geproduceerd, er nog minder auto's zouden worden ingevoerd, omdat de consument dan ook een auto van Deens fabrikaat zou kunnen kopen.

19. Dit alles toont volgens mij aan, dat artikel 95 niet bedoeld is om een optimalisering van het goederenverkeer te waarborgen.

20. Verder wil ik eraan herinneren, dat het Hof in zijn arrest van 14 januari 1981 (zaak 140/79, Chemial Farmaceutici, Jurispr. 1981, blz. 1, 15) met betrekking tot een belastingpercentage dat de invoer in Italië van synthetische alcohol uit andere Lid-Staten praktisch onmogelijk maakte, met zoveel woorden heeft verklaard, dat een dergelijk percentage toelaatbaar moest worden geacht op grond dat de Lid-Staat daarmee een economisch beleidsoogmerk trachtte te verwezenlijken, dat verenigbaar was met de in het Verdrag gestelde eisen, en omdat het belastingpercentage op het nationale grondgebied een vergelijkbaar economisch effect sorteerde, doordat het een rendabele produktie van hetzelfde produkt door de Italiaanse industrie niet van de grond liet komen.

21. Voorts heeft het Hof zich in zijn arrest van 5 april 1990 (zaak 132/88, Commissie/Griekenland, Jurispr. 1990, blz. I-1567) moeten uitspreken over een zeer hoge belasting op motorvoertuigen[4], die met name werd gekenmerkt door het feit, dat zij vanaf een bepaalde cilinderinhoud, die iets boven de grootste cilinderinhoud van binnenslands vervaardigde auto's lag, zeer snel steeg. Het Hof achtte die belastingregeling niet in strijd met artikel 95, omdat niet was aangetoond dat zij de verkoop van auto's van nationaal fabrikaat bevorderde, al had zij wel tot gevolg, dat de invoer van in andere Lid-Staten vervaardigde auto's met een grote cilinderinhoud praktisch onmogelijk werd gemaakt.

22. En wat nog belangrijker is, in hetzelfde arrest verklaarde het Hof ook, dat

„artikel 95 EEG-Verdrag geen toetsing toelaat van het mogelijk bovenmatige karakter van de belasting waaraan de Lid-Staten bepaalde produkten op grond van overwe-

4 — Motoren van 1 000 cm³: 88%; motoren van 1 600 cm³: 166,4%; motoren van 1 800 cm³: 187,2%; motoren van 1 900 cm³: 288,8%; motoren van 2 632 cm³: 400%

gingen van sociaal beleid onderwerpen". (r. o. 17)

23. Deze redenering lijkt mij ook op te gaan in de onderhavige zaak, aangezien de Deense belasting zeer veel weg heeft van de Griekse. Terwijl de Griekse belasting vanaf een bepaalde cilinderinhoud van de auto zeer sterk stijgt, loopt de Deense belasting op van 105% naar 180% voor het gedeelte van de prijs dat meer dan 19 750 DKR bedraagt. Er kan dus van worden uitgegaan, dat Denemarken hiermee een sociaal beleidsoogmerk — namelijk een herverdeling van de inkomens — tracht te verwezenlijken, vooral wanneer in aanmerking wordt genomen, dat de sociale zekerheid in Denemarken volledig uit de belastingopbrengsten wordt gefinancierd.

24. Op grond van een en ander ben ik van mening, dat de Deense registratiebelasting op nieuwe auto's niet onverenigbaar is met artikel 95 EEG-Verdrag.

25. Ik geloof dan ook niet, dat er al te veel gewicht moet worden toegekend aan de derde rechtsoverweging uit het arrest Stier, waarin het Hof verklaarde, dat

„zulk een benadeling van het vrije verkeer van goederen evenwel niet aanwezig mag worden geacht wanneer het belastingpercentage het algemene kader van het nationaal belastingstelsel, waarvan de litigieuze belasting een integrerend deel uitmaakt, niet te buiten gaat".

Ik lees hierin, dat zolang een belasting niet erg veel hoger is dan de belastingen op andere produkten van dezelfde aard (bij voorbeeld voedingsmiddelen, duurzame gebruiksgoederen), haar verenigbaarheid met artikel 95 niet in twijfel kan worden getrokken. Alleen wanneer de belasting beduidend hoger is dan alle andere binnenlandse belastingen van de betrokken Lid-Staat, is het zaak haar aan een nader onderzoek te onderwerpen, zoals ik zojuist met de registratiebelasting heb gedaan.

26. Sinds het arrest Stier heeft het Hof overigens meermalen de gelegenheid gehad, zich uit te spreken over gedifferentieerde belastingregelingen. Het is vaste rechtspraak, dat

„het gemeenschapsrecht in de huidige stand zijner ontwikkeling niet in de weg staat aan de vrijheid van iedere Lid-Staat om met behulp van objectieve criteria ... voor bepaalde produkten een systeem van gedifferentieerde belastingheffing vast te stellen. Zulke differentiaties verdragen zich met het gemeenschapsrecht, wanneer zij gericht zijn op de verwezenlijking van economische beleidsoogmerken die zelf ook met de in het Verdrag en in het afgeleide recht gestelde eisen verenigbaar zijn, en wanneer in de uitvoeringsbepalingen alle mogelijke, rechtstreekse of indirecte discriminatie jegens importen uit derde landen en/of iedere vorm van bescherming van concurrerende nationale produkten wordt vermeden (arrest van 27 mei 1981, gevoegde zaken 142/80 en 143/80, Essevi en Salengo, Jurispr. 1981, blz. 1413). Bovendien kan niet worden betwist, dat de Lid-Staten in het kader van de geharmoniseerde BTW-stelsels bevoegd zijn inzonderheid bepaalde, als luxe produkten beschouwde verbruiksgoederen zwaarder te belasten". [5]

27. Bovendien heeft het Hof met zoveel woorden erkend, dat motorvoertuigen be-

5 — Arrest van 15 maart 1983 (zaak 319/81, Commissie/Italië, Jurispr. 1983, blz. 601, 620).

halve aan de BTW ook nog aan een andere belasting kunnen worden onderworpen. Zo verklaarde het in zijn arrest van 13 juli 1989 (gevoegde zaken 93/88 en 94/88, Wisselink e. a., Jurispr. 1989, blz. 2671), dat er niets was aan te merken op de „bijzondere verbruiksbelasting op personenauto's", die in Nederland bovenop de BTW wordt geheven. Die belasting is weliswaar beduidend lager dan de Deense registratiebelasting, maar zij heeft een soortgelijke structuur (18% over de eerste 10 000 HFL en 27,3% over de rest).

28. Tot slot wil ik nog eens in het bijzonder de aandacht vestigen op voornoemd arrest van 5 april 1990 (Commissie/Griekenland), volgens hetwelk de belasting die in Griekenland bij de aankoop of invoer van motorvoertuigen moet worden betaald, niet in strijd is met het gemeenschapsrecht. Die belasting, ingevoerd bij een speciale wet inzake de belastingregeling voor particuliere motorvoertuigen, wijkt volledig af van de overige indirecte belastingen in Griekenland, met als gevolg dat personenauto's zwaarder worden belast dan andere duurzame gebruiksgoederen. Bovendien gaat het bij de Griekse regeling om belastingpercentages die veelal hoger zijn dan de ingevolge de Deense registratiebelasting toegepaste percentages.

29. In hetzelfde arrest herinnerde het Hof er nog eens aan, dat

„de Lid-Staten bij de huidige stand van het gemeenschapsrecht vrij blijven om produkten als auto's te onderwerpen aan een belastingregeling waarbij het bedrag van de belasting progressief stijgt volgens een objectief criterium als de cilinderinhoud, op voorwaarde echter dat die belastingregeling geen discriminerende of beschermende werking heeft" (r. o. 17).

Dit beginsel had het voor het eerst geformuleerd in zijn arrest van 9 mei 1985 (zaak 112/84, Humblot, Jurispr. 1985, blz. 1367), waar het ging om een jaarlijks geheven belasting. Hiermee lijkt het Hof te hebben erkend, dat er voor belastingen op auto's geen „plafond" geldt, zolang maar aan de genoemde voorwaarden is voldaan. Het staat buiten kijf, dat de Deense registratiebelasting op een objectief criterium berust, ook al stijgt zij niet naar gelang van de cilinderinhoud, maar naar gelang van de waarde van het produkt, en ook al kent zij slechts twee belastingpercentages. Bovendien heeft zij, zoals wij helemaal in het begin zagen, geen discriminerende of beschermende werking.

30. Onder deze omstandigheden kan ik niet anders dan het Hof in overweging geven, het beroep te verwerpen voor zover het de belasting op nieuwe auto's betreft.

II — De belasting op gebruikte auto's

31. Wat daarentegen de belasting op gebruikte auto's betreft, ben ik het volkomen met de Commissie eens, dat het Koninkrijk Denemarken in strijd met artikel 95 EEG-Verdrag handelt „voor zover de registratiebelasting op ingevoerde gebruikte motorvoertuigen in de meeste gevallen wordt berekend op de grondslag van een hogere dan de werkelijke waarde, met als gevolg dat ingevoerde gebruikte motorvoertuigen zwaarder worden belast dan in het binnenland verkochte gebruikte motorvoertuigen die aldaar reeds geregistreerd waren".

32. De Deense regering heeft waarschijnlijk gelijk waar zij stelt, dat de hoge belasting

op nieuwe auto's maakt dat die auto's op de Deense markt veel langzamer in waarde verminderen dan in landen waar auto's minder zwaar worden belast. Het valt dan ook moeilijk te betwisten, dat in landen waar over auto's uitsluitend 12 of 14% BTW wordt geheven, het restant van de belasting dat nog in de waarde van een gebruikte auto is begrepen, na twee of drie jaar praktisch is te verwaarlozen, terwijl dat in Denemarken ondenkbaar is.

33. Dit neemt echter niet weg, dat ook in Denemarken gekochte nieuwe auto's geleidelijk in waarde verminderen, en dat de voor ingevoerde gebruikte auto's forfaitair vastgestelde belastbare waarde van 100 of (indien het voertuig meer dan zes maanden oud is) 90% van de oorspronkelijke nieuwprijs onmiskenbaar tot een te zware belasting van die voertuigen leidt. De over een ingevoerde gebruikte auto verschuldigde belasting bedraagt namelijk in de regel meer dan de restwaarde van de belasting die werd betaald toen een overeenkomstig voertuig in ongebruikte staat werd geregistreerd, dat wil zeggen het gedeelte van de belasting dat nog in de waarde van een dergelijk voertuig is begrepen op het moment waarop het op de Deense markt voor gebruikte auto's wordt verkocht.

34. Volgens de rechtspraak van het Hof

„moet bij de toepassing van artikel 95 EEG-Verdrag niet slechts worden gelet op het tarief van de binnenlandse belasting die al dan niet rechtstreeks op nationale en ingevoerde produkten wordt geheven, doch ook op de *grondslag* en de heffingsmodaliteiten ervan" [6],

en

„wordt artikel 95, eerste alinea, geschonden wanneer de belasting op het ingevoerde produkt en die op het gelijksoortige nationale produkt op verschillende wijze en volgens verschillende uitvoeringsvoorschriften worden berekend, waardoor het ingevoerde produkt, *zij het slechts in sommige gevallen*, hoger wordt belast". [7]

35. Ter beantwoording van de vraag, of een bepaalde fiscale last verenigbaar is met artikel 95, tweede alinea, moet bovendien worden nagegaan, of

„die last de betrokken markt al dan niet beïnvloedt door het potentiële verbruik van de ingevoerde produkten te verminderen ten gunste van concurrerende nationale produkten". [8]

Voor de toepassing van die bepaling is evenwel niet vereist, dat een beschermende werking statistisch wordt bewezen. Het is

„voldoende dat wordt aangetoond dat een bepaald belastingmechanisme, gezien haar eigen kenmerken, de in het Verdrag bedoelde beschermende werking teweeg *kan* brengen". [9]

36. Om de gestelde niet-nakoming te betwisten, kan de Deense regering niet stellen dat het arrest van 21 mei 1985

6 — Arrest van 22 maart 1977, zaak 74/76, Iannelli, Jurispr. 1977, blz. 557, 578, r. o. 21.

7 — Arrest van 16 februari 1977, zaak 20/76, Schöttle, Jurispr. 1977, blz. 247, 260, r. o. 20.

8 — Arrest van 9 juli 1987, zaak 256/85, Commissie/België, Jurispr. 1987, blz. 3299, 3325, r. o. 15.

9 — Arrest van 27 februari 1980, zaak 170/78, Commissie/Verenigd Koninkrijk, Jurispr. 1980, blz. 417, r. o. 10.

(zaak 47/84, Schul II, Jurispr. 1985, blz. 1491) op de onderhavige zaak niet van toepassing is. De Commissie heeft zich niet op dat arrest gebaseerd om de niet-nakoming aan te tonen. Met de verwijzing naar de in die uitspraak door het Hof voorgestane methode ter berekening van het gedeelte van de in de Lid-Staat van uitvoer betaalde BTW, dat op het moment van invoer van het produkt in een andere Lid-Staat nog in de waarde van dat produkt is begrepen, wilde de Commissie alleen maar illustreren, dat ingevoerde gebruikte voertuigen in Denemarken te zwaar worden belast. Zoals wij immers zagen, wordt de belasting op dergelijke auto's berekend aan de hand van een vaste waarde, die in de regel hoger ligt dan de werkelijke waarde van het voertuig. Bij toepassing van de in het arrest Schul II gebezigde formule zou daarentegen worden uitgegaan van het restant van de registratiebelasting dat nog in de waarde van een Deense gebruikte auto is begrepen. Die restwaarde zou overeenkomen met de belasting die werd betaald toen de auto in ongebruikte staat werd geregistreerd, verminderd naar evenredigheid van het percentage van de werkelijke waardevermindering van de auto.

37. Hierbij zijn verschillende methoden denkbaar. Zo zou men bij voorbeeld de forfaitaire waarde van de betrokken voertuigen geleidelijk kunnen verminderen, of de waarde van het voertuig volledig buiten beschouwing laten en een in absolute cijfers uitgedrukt bedrag aan registratiebelasting heffen, berekend op basis van de restbelasting die nog wordt geacht te zijn begrepen in de prijs van een auto van hetzelfde type en dezelfde ouderdom die op de Deense markt van gebruikte auto's te koop wordt aangeboden.

38. De Commissie stelt terecht, dat er wel degelijk een dergelijke markt bestaat en dat ingevoerde gebruikte auto's en in Denemarken gekochte gebruikte auto's soortgelijke of concurrerende produkten zijn. Uiteraard zijn gebruikte auto's die in Denemarken te koop worden aangeboden, in het buitenland vervaardigd en waren zij dus aanvankelijk ingevoerde produkten. Eenmaal ingevoerd en ingeklaard worden zij echter tot nationale produkten; vanaf dat moment bevinden zij zich — althans potentieel — op de nationale markt van gebruikte auto's.

39. Het door de Deense regering aangevoerde argument, dat de werkelijke concurrentie plaatsvindt tussen nieuwe — en dus altijd ingevoerde — auto's en ingevoerde gebruikte auto's, kan mij niet overtuigen. De Deense regering merkt in dit verband het volgende op:

„Om de hoge opbrengst van de registratiebelasting op auto's te kunnen handhaven, is het van wezenlijk belang dat de belasting op nieuwe auto's niet achteruitgaat door de invoer van gebruikte auto's. Derhalve moet de Deense regering een stelsel voor de heffing van registratiebelasting op ingevoerde gebruikte auto's kunnen handhaven, dat aldus is opgezet, dat het — gelet op de hoogte van de belasting — economisch niet aantrekkelijker is om gebruikte auto's in te voeren dan deze in Denemarken te kopen. Anders zou de invoer van nieuwe auto's in aanzienlijke mate worden vervangen door de invoer van gebruikte auto's" (punt 6 van de memorie van repliek).

40. Zo gezien, staan nieuwe auto's en ingevoerde gebruikte auto's inderdaad in concurrentie met elkaar. De Deense regering erkent echter tegelijkertijd, dat de Deense belastingregeling ten doel heeft, de potentiele kopers van gebruikte auto's ertoe aan

te zetten, een auto te kopen die reeds gedurende enige tijd in Denemarken gebruikt is geweest, in plaats van een gebruikte auto in te voeren uit het buitenland. De Deense belastingregeling leidt dus tot bescherming van de Deense markt voor gebruikte auto's.

Conclusie

41. Op grond van een en ander geef ik het Hof in overweging, voor recht te verklaren:

„1) Het Koninkrijk Denemarken is de krachtens artikel 95 EEG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet nagekomen, door de registratiebelasting op ingevoerde gebruikte voertuigen in de meeste gevallen te berekenen op de grondslag van een hogere dan de werkelijke waarde, met als gevolg dat de belasting op die voertuigen in het algemeen hoger is dan het restant van de belasting dat nog is begrepen in de waarde van een in Denemarken verkocht voertuig van hetzelfde type en dezelfde ouderdom, dat aldaar reeds geregistreerd was.

2) Het beroep wordt voor het overige verworpen.

3) Elk der partijen zal de eigen kosten dragen."