CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL C. O. LENZ van 15 juli 1997 *

Inhoudsoverzicht

A — De feiten ..... I - 3777

B — Bespreking ..... I - 3779

I — Artikel 95 ..... I - 3779

II — De heffingsmodaliteiten ..... I - 3781

1. Verschillende belastinggrondslag ..... I - 3781

a) Verschillende basiswaarde ..... I - 3784

b) Andere aspecten ..... I - 3786

2. Mogelijkheid van forfaitaire aftrek voor in Italië vervaardigde producten I - 3789

C — Conclusie ..... I - 3795

A — De feiten

1. In de onderhavige zaak stelt het Tribunale di Trento het Hof een vraag over de verenigbaarheid van de Italiaanse verbruiksbelasting op audiovisuele en foto-optische producten [1] met het gemeenschapsrecht. Het Hof heeft deze belasting reeds onderzocht, zij het in een andere context. [2] Het hoofdgeding waarin de prejudiciële vraag is gesteld, is het gevolg van een klacht van Grundig Italiana SpA tegen de Italiaanse minister van Financiën, waarbij verzoekster de teruggaaf van 112 236 330 770 LIT, vermeerderd met de wettelijke interessen, vordert. Het gaat om het bedrag van de verbruiksbelasting die verzoekster van 1 januari 1983 tot 31 december 1992 — de geldigheidsduur van de litigieuze verbruiksbelasting — heeft betaald. Haars inziens schendt de Italiaanse verbruiksbelasting het gemeenschapsrecht en moet zij derhalve niet betaald worden.

* Oorspronkelijke taal: Duits.

1 — Ingevoerd bij artikel 4 van het wetsdecreet van 30 december 1982, dat nadien is omgezet en vervangen door wet nr. 53 van 28 februari 1983, en aangevuld bij de uitvoeringsmodaliteiten van het ministerieel decreet van 23 maart 1983.

2 — Arrest van 13 juli 1994, OTO (C-130/92, Jurispr. blz. I-3281).

2. Volgens de aanwijzingen van de Commissie vallen twaalf categorieën van audiovisuele en foto-optische producten, bijvoorbeeld fototoestellen, objectieven, verrekijkers, telescopen, camera's, platenspelers en televisietoestellen in de belasting. Het heffingspercentage is gelijk: 16 % van de waarde van het toestel (en een lager percentage van 8 % voor televisietoestellen). De belastinggrondslag wordt evenwel verschillend berekend naargelang het gaat om nationale of ingevoerde producten. Volgens de aanwijzingen van de verwijzende rechter bestaat de belastinggrondslag van de nationale producten uit het totaal van de productiekosten plus opmakings- en verpakkingskosten, minus de kosten voor verzending, distributie, tussenhandel en alle andere aan de nationale markt inherente verhandelingskosten. Daarbij kunnen de nationale producenten de factuurprijs bij verkoop van het product minus een forfaitair percentage van 35 % van deze prijs als belastinggrondslag aangeven. Voor bepaalde categorieën van producten kan de minister van Financiën, na de invloed van de verhandelingskosten in het binnenland op de gewoonlijk toegepaste prijs te hebben gewaardeerd, een forfaitaire procentuele aftrek van verschillende hoogte vaststellen. Bij keuze voor forfaitaire aftrek is iedere andere aftrek van de toegepaste prijs voor de vaststelling van de belastbare waarde uitgesloten. De belastingdienst moet van de op deze wijze bepaalde belastbare waarde uitgaan behalve wanneer de factuurprijs afwijkt van de normale waarde van de verkochte producten.

3. Bij ingevoerde producten bestaat de belastbare waarde daarentegen uit de waarde aan de Italiaanse grens die op basis van de douanewaarde in de zin van verordening (EEG) nr. 1224/80 [3] wordt bepaald, plus eventuele kosten en lasten voor de afhandeling aan de Italiaanse grens, inclusief de kosten voor het in het vrije verkeer brengen in de Gemeenschap en minus eventuele aan het transport en de verhandeling op het nationale douanegebied inherente bestanddelen van de betaalde of te betalen prijs. Voor ingevoerde producten kan geen forfaitaire aftrek worden toegepast.

4. Bovendien verschillen ook de modaliteiten van heffing van de belasting, naargelang het om nationale of ingevoerde producten gaat. Voor de nationale producten dienen de nationale producenten kwartaalaangiften in met de wezenlijke gegevens voor de betaling van de belasting, die moet geschieden binnen de maand na het referentiekwartaal.

5. Voor de importeurs daarentegen wordt de belasting op het tijdstip van de invoer aan de douanegrens vastgesteld en geïnd. Daardoor gelden volgens de verwijzende rechter verschillende termijnen voor de betaling van dezelfde belasting.

6. Volgens het Tribunale moet de vraag, of de bepalingen inzake invoering en heffing van de betrokken verbruiksbelasting al dan niet in strijd zijn met het gemeenschapsrecht,

3 — Verordening van de Raad van 28 mei 1980 inzake de douanewaarde van de goederen (PB L 134, blz. 1).

vóór alle andere door partijen opgeworpen vragen worden beantwoord. Voorts acht het Tribunale redelijke twijfel aanwezig omtrent de onverenigbaarheid met het gemeenschapsrecht, zodat het Hof om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 177 EG-Verdrag moet worden verzocht. Derhalve legt het het Hof de volgende vraag ter prejudiciële beslissing voor:

„Moet artikel 95 EG-Verdrag aldus worden uitgelegd, dat het de lidstaten verbiedt een verbruiksbelasting in te voeren en te heffen als die voorzien bij artikel 4 van het wetsdecreet van 30 december 1982, omgezet bij wet nr. 53 van 28 februari 1983 en ten uitvoer gelegd bij decreet van 23 maart 1983 van de minister van Financiën, waarbij een andere belastinggrondslag voor nationale dan voor uit andere lidstaten ingevoerde producten is bepaald en verschillende modaliteiten voor de heffing van de belasting voor dezelfde producten zijn voorzien?"

B — Bespreking

I — *Artikel 95*

7. Zoals blijkt uit het arrest OTO [4], moet de litigieuze belasting aan artikel 95 EG-Verdrag worden getoetst. In de rechtsoverwegingen ervan herinnerde het Hof aan zijn eerdere beslissingen, dat een heffing als de nationale verbruiksbelasting moet worden geacht deel uit te maken van een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen in de zin van artikel 95 van het Verdrag en dat de verenigbaarheid ervan met het gemeenschapsrecht aan dat artikel dient te worden getoetst. [5] De hier nader te onderzoeken Italiaanse belasting vormt — volgens het Hof verder — een heffing in de zin van artikel 95, voor zover zij van toepassing is op producten van oorsprong uit andere lidstaten en in voorkomend geval op producten van oorsprong uit derde landen die zich in de lidstaten in het vrije verkeer bevinden. Volgens vaste rechtspraak van het Hof is artikel 95 EG-Verdrag slechts op voormelde producten van toepassing. [6]

8. Volgens artikel 95, eerste alinea, EG-Verdrag heffen de lidstaten „op producten van de overige lidstaten, al dan niet rechtstreeks, geen hogere binnenlandse belastingen van welke aard ook dan die welke, al dan niet rechtstreeks, op gelijksoortige nationale producten worden geheven".

9. De eerste alinea betreft dus gelijksoortige producten. Indien er geen gelijksoortigheid is, bepaalt de tweede alinea het volgende: „Bovendien heffen de lidstaten op de producten van de overige lidstaten geen

4 — Aangehaald in voetnoot 2, punten 15 e. v.

5 — Arrest aangehaald in voetnoot 2, punt 11.

6 — Arrest aangehaald in voetnoot 2, punten 18 e. v.

zodanige binnenlandse belastingen, dat daardoor andere producties zijdelings worden beschermd."

10. Volgens vaste rechtspraak, heeft artikel 95 van het Verdrag tot doel „het vrije goederenverkeer tussen de lidstaten onder normale mededingingsvoorwaarden te verzekeren door elke vorm van bescherming uit te sluiten die het resultaat kan zijn van de toepassing van binnenlandse belastingen die discriminerend zijn voor producten uit andere lidstaten". [7] Het heeft dus tot doel de gelijkheid van fiscale behandeling inzake binnenlandse belastingen te garanderen. [8]

11. Volgens het Hof is er sprake van gelijksoortigheid in de zin van artikel 95, eerste alinea, in het geval van producten die — in hetzelfde stadium van productie of verhandeling — uit verbruikersoogpunt soortgelijke eigenschappen vertonen en aan dezelfde behoeften voldoen. Of het nationale en het ingevoerde product al dan niet onder dezelfde post van het gemeenschappelijk douanetarief zijn ingedeeld, kan voor de beoordeling een wezenlijke aanwijzing vormen. [9]

12. Volgens de opmerkingen van de Commissie vallen twaalf categorieën van audiovisuele en foto-optische toestellen krachtens artikel 4, lid 1, van wet nr. 53 van 1983 in de verbruiksbelasting. Als voorbeeld worden fototoestellen, objectieven, verrekijkers, telescopen, camera's, platenspelers en televisietoestellen genoemd. Gelet op de zeer nauwkeurige aanduiding van de producten kan gerust worden aangenomen, dat de vereiste gelijksoortigheid tussen de producten van Italiaans fabrikaat en de uit andere lidstaten ingevoerde producten bestaat. Afgezien van de kwalitatieve beoordeling kan er ten aanzien van de kenmerken en functie van de toestellen uit verbruikersoogpunt geen verschil zijn tussen een Italiaans televisietoestel en een in een andere lidstaat gefabriceerd toestel.

13. Artikel 95, tweede alinea, ziet op het geval waarin er geen dergelijke gelijksoortigheid is, en behandelt de door een heffing geboden bescherming, in het bijzonder wanneer een binnenlandse heffing een ingevoerd product zwaarder belast dan een nationaal product dat, wat een of meerdere economische gebruiksmogelijkheden betreft, daarmee in concurrentie staat. [10] Aangezien de betrokken belasting over audiovisuele en foto-optische toestellen zoals fototoestellen, objectieven, camera's, enzovoort wordt geheven, staan de nationale en buitenlandse producten hier hoe dan ook onbetwistbaar met elkaar in concurrentie.

7 — Arrest aangehaald in voetnoot 2, punt 16.

8 — Arrest van 20 februari 1973, FOR (54/72, Jurispr. blz. 193, punt 5).

9 — Arrest van 17 februari 1976, Rewe (45/75, Jurispr. blz. 181, punt 12).

10 — Arrest van 4 april 1968, Fink-Frucht (27/67, Jurispr. blz. 315, blz. 329 e. v.).

14. Derhalve is artikel 95 hier in elk geval van toepassing. Volgens de verstrekte gegevens blijkt er gelijksoortigheid van de producten in de zin van artikel 95, eerste alinea, te zijn. Bij twijfel moet de nationale rechter overgaan tot categorisering.

15. Dus moet artikel 95 hoe dan ook toepasselijk worden geacht en moet ons verder onderzoek rekening houden met het niveau van de belasting op de respectieve producten.

II — *De heffingsmodaliteiten*

1. Verschillende belastinggrondslag

16. Blijkens de verwijzingsbeschikking trekt de nationale rechter de verenigbaarheid van de Italiaanse verbruiksbelasting met het gemeenschapsrecht om verschillende redenen in twijfel. In de eerste plaats wijst hij op de verschillende belastinggrondslag voor nationale en ingevoerde producten. Voor de *in Italië vervaardigde producten* bestaat de grondslag uit de prijs van het product „af fabriek" plus de opmakings- en verpakkingskosten. De transport- en verhandelingskosten in Italië tellen niet mee. De belastinggrondslag van de in Italië vervaardigde en op de Italiaanse markt verkochte producten bevat dus helemaal geen transport- of verhandelingskosten.

17. De belastinggrondslag van de uit andere lidstaten *ingevoerde producten* bestaat aldus de verwijzende rechter uit de waarde van de producten aan de Italiaanse grens die op basis van de douanewaarde in de zin van verordening (EEG) nr. 1224/80 [11] wordt bepaald, plus eventuele kosten en lasten voor de afhandeling aan de Italiaanse grens. De belastinggrondslag bevat dus ook de tot de Italiaanse grens gemaakte transport- en verhandelingskosten. Bovendien moet rekening worden gehouden met de kosten voor het in het vrije verkeer brengen in de Gemeenschap, wat hier evenwel niet van toepassing is, aangezien artikel 95 niet van toepassing is op rechtstreeks uit derde landen ingevoerde producten. Van de aldus vastgestelde douanewaarde mogen alleen de prijsbestanddelen worden afgetrokken, die de transport- en verhandelingskosten in Italië betreffen. Eventuele prijsbestanddelen die de kosten tot de grens betreffen, zijn niet aftrekbaar. [12] De belastinggrondslag van ingevoerde producten bestaat dus uit de prijs aan de grens plus de transport- en

11 — Volgens artikel 3, lid 1, van verordening nr. 1224/80 is de douanewaarde van ingevoerde goederen, de voor de goederen werkelijk betaalde of te betalen prijs indien zij worden verkocht voor uitvoer naar het douanegebied van de Gemeenschap. Volgens artikel 8, lid 1, sub c, moet deze prijs met name worden verhoogd met de kosten van vervoer en verzekering van de ingevoerde goederen tot de plaats van binnenkomst van de goederen in het douanegebied van de Gemeenschap.

12 — Volgens de Commissie worden de vervoerkosten in dat geval twee keer meegeteld, aangezien zij volgens artikel 8 van verordening nr. 1224/80 uitdrukkelijk bij de prijs moeten worden gevoegd.

verhandelingskosten tot de Italiaanse grens en minus de prijsbestanddelen die de transport- en verhandelingskosten in Italië betreffen.

18. Wat dit in de praktijk betekent, heeft de Commissie met een voorbeeld toegelicht: een Italiaanse producent die een partij televisietoestellen vanuit Rome te Bolzano levert, kan alle transportkosten aftrekken van de belastinggrondslag. Een Duitse fabrikant, die bijvoorbeeld vanuit Essen of Lübeck een partij televisietoestellen *van gelijke waarde* aan dezelfde klant in Bolzano levert, kan alleen de transportkosten in Italië, dus het traject Brenner-Bolzano, namelijk 75 kilometer, van de belastinggrondslag aftrekken. Aangezien de transportkosten tot de Italiaanse grens voor de berekening van de belastinggrondslag meetellen, is de douanewaarde van een product van gelijke waarde voor de bepaling van de belastinggrondslag en dus de belasting dienovereenkomstig groter dan de aan de bepaling voor Italiaanse producten ten grondslag liggende basiswaarde, namelijk de waarde „af fabriek". Aldus is de belastinggrondslag van ingevoerde producten groter dan van nationale, waardoor ingevoerde producten ondanks een gelijk belastingpercentage zwaarder worden belast. Volgens alle partijen — behalve de Italiaanse regering — vormt dit een volgens artikel 95 verboden discriminatie.

19. Italië betwist het bestaan van deze discriminatie. Het stelt daarentegen, dat alle producten — ingevoerde zowel als in Italië vervaardigde — gelijk worden behandeld. Voor beide worden de in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten van de belastinggrondslag afgetrokken. In het bijzonder wijst Italië er nogmaals op, dat er geen enkel verschil is tussen de uitdrukking betreffende ingevoerde producten „bestanddelen van de betaalde of te betalen prijs, die het transport en de verhandeling op het nationale douanegebied betreffen" en de uitdrukking „kosten voor verzending, verkoop, tussenhandel en alle andere aan verhandeling op de nationale markt inherente kosten" die voor de Italiaanse producten aftrekbaar zijn. Daaruit blijkt dat ingevoerde en nationale producten volledig gelijk worden behandeld. Verlangen dat voor ingevoerde producten ook de tot de Italiaanse grens gemaakte kosten van de belastinggrondslag worden afgetrokken, mist iedere grondslag. Ter rechtvaardiging daarvan wijst Italië erop, dat de litigieuze belasting een interne verbruiksbelasting is, waarvoor is vereist dat een product ten verbruik wordt bestemd. Als interne verbruiksbelasting kan zij slechts toepasselijk worden op basis van feiten die de nationale fiscale orde betreffen, dat wil zeggen in de eerste plaats het feit een product ten verbruik op de nationale markt te bestemmen. Een in Italië vervaardigd product kan als bestemd ten verbruik op de Italiaanse markt worden beschouwd bij het verlaten van de fabriek en ingevoerde producten bij de invoer aan de Italiaanse grens.

20. Dat het bestemmen ten verbruik op de Italiaanse markt de beslissende voorwaarde van deze belasting is, blijkt ook uit de aan de belasting gegeven vorm. Zo zijn transito-

goederen en producten die voor uitvoer zijn bestemd, van de belasting vrijgesteld.

21. Aangezien het gaat om een interne verbruiksbelasting die wordt toegepast bij verbruik op de Italiaanse markt, is de waarde van het product op het tijdstip waarop het ter beschikking wordt gesteld van de Italiaanse consument, beslissend. Voor ingevoerde producten is dit de waarde franco nationale grens (inclusief de transportkosten tot de grens). Met deze waarde komt het product op de Italiaanse nationale markt en zij geldt derhalve ook als belastinggrondslag. Het nationale product komt op de Italiaanse markt met zijn waarde „af fabriek" en derhalve worden hier ook de opmakings- en verpakkingskosten meegerekend.

22. Volgens de Italiaanse regering is deze gedachtegang verenigbaar met het gemeenschapsrecht, aangezien verschillende nationale belastingstelsels blijven bestaan die tot dusver niet verder zijn geharmoniseerd. Derhalve is een intern belastingstelsel, waaronder een verbruiksbelasting, rechtmatig. Volgens Italië is er geen regel van gemeenschapsrecht krachtens welke de lidstaten bij de bepaling van de waarde van ingevoerde producten geen rekening mogen houden met bepaalde prijsbestanddelen, alleen omdat de nationale producten — om objectieve economische redenen — geen overeenkomstige kosten dragen. Als voorbeeld maakt de Italiaanse regering een vergelijking tussen een product uit Italië en een product uit Japan dat zich in Portugal in het vrije verkeer bevindt. Voor het Japanse product zullen de bijkomende kosten die de douanewaarde beïnvloeden, kennelijk veel hoger zijn dan voor het Italiaanse product. Dat is evenwel een elementair economisch feit en zeker niet het gevolg van een discriminatie vanwege het land van bestemming.

23. Met betrekking tot dit laatste voorbeeld valt niet te betwisten, dat de transportkosten voor een product uit Japan groter kunnen zijn dan voor een in het land van bestemming vervaardigd product. Daarom kan dit elementaire economische feit evenwel nog niet zonder meer als grondslag dienen voor een hogere belasting.

24. Zoals gezegd worden ingevoerde producten wegens de hogere belastinggrondslag ook zwaarder belast dan nationale producten. Dit wordt door Italië ook niet betwist. Volgens de Italiaanse regering moet daarentegen worden aanvaard, dat ingevoerde producten op het tijdstip van de grensovergang wegens de reeds gemaakte transportkosten een hogere prijs hebben dan nationale producten. Op basis van deze verschillende prijs wordt dan — aldus Italië — de belastinggrondslag voor nationale en ingevoerde producten gelijk vastgesteld: met aftrek van

de in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten.

25. Ook daaruit kan evenwel een volgens artikel 95 verboden hogere belastingdruk voor ingevoerde producten voortvloeien. Volgens vaste rechtspraak van het Hof moet bij toetsing aan het discriminatieverbod van artikel 95 naast het heffingspercentage ook rekening worden gehouden met de bepalingen inzake de grondslag en de modaliteiten van heffing van de belasting. Daarbij is de daadwerkelijke invloed van de betrokken belasting op de nationale productie enerzijds en op de ingevoerde producten anderzijds de doorslaggevende vergelijkingsmaatstaf. Zelfs bij een gelijk tarief kan deze invloed verschillen, naargelang de voor de nationale respectievelijk ingevoerde producten toegepaste modaliteiten inzake belastinggrondslag en -heffing verschillen. [13] Daarbij laat artikel 95 een lidstaat de mogelijkheid op ingevoerde producten een ander heffingstelsel toe te passen dan op gelijksoortige nationale producten, doch zulks geldt slechts indien de belastingdruk op het ingevoerde product steeds gelijk is aan of lager is dan die op het gelijksoortige nationale product. Zoals het Hof heeft verklaard, ware het in strijd met artikel 95, eerste alinea, „de belasting op ingevoerde producten en die op gelijksoortige binnenlandse producten op verschillende wijze en volgens verschillende bepalingen te berekenen wanneer dit ertoe leidt — al was het ook slechts in bepaalde gevallen — dat het binnenlandse product lager wordt belast". [14]

a) Verschillende basiswaarde

26. Deze verschillende, dat wil zeggen hogere belasting over de ingevoerde producten volgt in casu reeds uit het feit dat de Italiaanse regering ook bij een echt gelijksoortige mogelijkheid de kosten af te trekken een *verschillende basiswaarde* hanteert. Er is namelijk ook een verschillende belastinggrondslag, wanneer in het kader van de aftrek — ook al is hij voor alle producten gelijk — van een verschillende basiswaarde wordt uitgegaan. Zulks doet de Italiaanse regeling in casu door de eigenlijke waarde van ingevoerde producten aan de Italiaanse grens te vermeerderen met de tot de grens gemaakte transport- en verhandelingskosten. Volgens de rechtspraak van het Hof in het arrest Iannelli & Volpi [15] is dit in strijd met artikel 95. Deze zaak betrof een heffing op behangpapier van nationaal fabrikaat respectievelijk op ingevoerd behangselpapier. Voor de nationale producten bestond de heffingsgrondslag alleen uit de prijs van het als grondstof beschouwde papier, terwijl het voor de ingevoerde producten uit de totale

13 — Arrest van 27 februari 1980, Commissie/Ierland (55/79, Jurispr. blz. 481, punt 8 en de erin opgenomen verwijzingen).

14 — Arrest van 22 juni 1976, Bobie (127/75, Jurispr. blz. 1079, punt 3).

15 — Arrest van 22 maart 1977 (74/76, Jurispr. blz. 557).

waarde van deze producten bestond. Onder totale waarde werd verstaan de gefactureerde kostprijs van het eindproduct (dus de kostprijs van de grondstof plus de toegevoegde waarde) vermeerderd met de vracht- of verschepingskosten, commissieloon, verzekerings- en transportkosten, enzovoort tot aan de grens, ook indien deze kosten geheel of gedeeltelijk niet zijn begrepen in de factuur van de verkoper. Het Hof wees er nogmaals op, dat bij de toepassing van artikel 95 ook op de grondslag en modaliteiten van heffing van de belasting moet worden gelet. Wanneer verschillen in de heffingsgrondslag ertoe leiden, dat het ingevoerde product in hetzelfde stadium van productie of verhandeling hoger wordt belast dan het gelijksoortige nationale product, wordt dus inbreuk gemaakt op het verbod van artikel 95. Dit is volgens het Hof „bij een naar de waarde van het product berekende belasting het geval (...) wanneer alleen bij het geïmporteerde product waarderingsfactoren in aanmerking worden genomen die de waarde ervan ten opzichte van het overeenkomstige nationale product zouden kunnen vergroten". [16]

27. Ook de litigieuze Italiaanse verbruiksbelasting wordt naar de waarde van het product berekend. Zij is derhalve in strijd met artikel 95, wanneer de waarde van de ingevoerde producten door het opnemen van de tot aan de grens gemaakte transportkosten in de belastinggrondslag hoger uitvalt dan die van de nationale producten. [17]

28. Wat Italië's argument betreft, dat de litigieuze verbruiksbelasting als deel van een nationaal belastingstelsel dat tot dusver niet geharmoniseerd is, rechtmatig is, heeft het Hof verklaard, dat de beperkingen voor het vrije goederenverkeer door de harmonisatie van de belastingwetgevingen worden opgeheven, doch de harmonisatie van de betrokken bepalingen geen voorwaarde is voor de toepassing van artikel 95 dat de lidstaten met onmiddellijke ingang verplicht hun belastingwetgeving ook vóór harmonisatie op niet-discriminerende wijze toe te passen. [18]

29. In deze context heeft de Commissie verwezen naar de rechtspraak van het Hof over verordening nr. 1408/71 en over directe belastingen. Op het gebied van de directe belastingen bijvoorbeeld is bij gebrek aan een specifieke gemeenschapsregeling naar algemene gemeenschapsbeginselen verwezen om een discriminerende belasting tegen te gaan. Deze vergelijking bevestigt voormelde conclusie, dat een voorafgaande harmonisatie geen voorwaarde is voor de toepassing van rechtstreeks toepasselijke verdragsregels. In casu hoeft evenwel niet te worden teruggegrepen naar de algemene discriminatieregels, aangezien het Verdrag een bijzondere discriminatieregel bevat, namelijk artikel 95.

16 — Arrest Iannelli & Volpi, aangehaald in voetnoot 15, punten 20 en 21.

17 — In deze context verwijs ik andermaal naar het in punt 18 supra aangehaalde voorbeeld van de in Italië ingevoerde respectievelijk op Italiaans grondgebied vervoerde televisietoestellen.

18 — Arrest Commissie/Ierland, aangehaald in voetnoot 13, punt 12.

30. De Italiaanse regeling betreffende de verbruiksbelasting schendt dus artikel 95 door voor de berekening van de belastinggrondslag uit te gaan van een verschillende hogere waarde. Deze hogere belasting kan het vrije verkeer van goederen tussen de lidstaten belemmeren.

b) Andere aspecten

31. Ook al staat de schending van artikel 95 reeds vast, moge ik evenwel ook op andere door partijen voorgebrachte aspecten ingaan. Zij leiden tot de slotsom, dat ook de door Italië gestelde gelijke behandeling van alle producten, wat de aftrekbaarheid van de in Italië gemaakte kosten betreft, niet meer is gegarandeerd. In deze context vermelden verzoekster en de Commissie, dat heden ten dage in het bijzonder op het gebied van de audiovisuele en foto-optische producten een gemeenschappelijke markt bestaat. De ondernemingen verkopen dus hun producten in verschillende lidstaten. Daartoe pogen zij hun *distributiesysteem te centraliseren* waardoor de transportkosten slechts op een enkele plaats, meestal de vestigingsplaats van de moedermaatschappij, worden gemaakt. Hetzelfde geldt voor de verhandelingskosten. Het netwerk voor de klantendienst wordt gecentraliseerd om in alle lidstaten een uniforme waarborg te bieden, als verlangd, aldus verzoekster, door de gemeenschapsregeling.

32. Bij deze diverse verhandelingskosten horen ook de reclamekosten. Ook zij zouden dus centraal worden betaald, namelijk op de zetel van de moedermaatschappij van de groep. Indien deze zetel buiten Italië ligt, kunnen volgens de Italiaanse wetgeving geen transport- of verhandelingskosten van de belastinggrondslag worden afgetrokken.

33. Volgens de Commissie heeft Italië deze belasting *geregeld alsof de gemeenschappelijke markt niet bestond* en alsof de in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten nauwkeurig bepaalbaar zijn en ook in Italië zelf moeten worden gedragen. Volgens de vertegenwoordiger van de Italiaanse regering ter terechtzitting kunnen voor ingevoerde producten namelijk alleen de in Italië zelf gemaakte en betaalde kosten worden afgetrokken.

34. Ter verduidelijking moge ik nogmaals het ter terechtzitting gegeven voorbeeld aanhalen: bij een belangrijke voetbalmatch met Italiaanse deelneming die in Duitsland plaatsvindt en in vele lidstaten, waaronder Italië wordt uitgezonden, adverteert onder meer Grundig voor haar producten. Deze

reclamekosten kunnen volgens de vertegenwoordiger van de Italiaanse regering niet van de belastinggrondslag worden afgetrokken, omdat zij in Duitsland gemaakt en ook aldaar betaald zijn. Dat wordt ook niet anders, wanneer de voor Italië gemaakte kosten nauwkeurig waren te berekenen. Ook wanneer Grundig tijdens deze voetbalmatch heel gericht voor een alleen voor Italië bestemd product adverteert, kunnen deze kosten niet van de belastinggrondslag worden afgetrokken.

35. Gevallen waarin de transport- en verhandelingskosten betreffende verkoop in Italië in hun geheel niet meer aftrekbaar zijn, zijn dus heel goed denkbaar. Dat zulks naar omstandigheden niet steeds zo is, speelt daarbij geen rol, want artikel 95 is volgens de rechtspraak van het Hof reeds geschonden, wanneer het ingevoerde product in sommige gevallen zwaarder is belast. [19]

36. Vanuit dit oogpunt zouden voor ingevoerde producten helemaal geen transport- en verhandelingskosten meer aftrekbaar zijn, hetzij omdat zij wegens de kostencentralisatie niet meer kunnen worden becijferd, hetzij omdat zij niet meer in Italië zelf gemaakt respectievelijk betaald zijn. De heffingsgrondslag van de verbruiksbelasting ware dan de douanewaarde plus de tot de grens gemaakte kosten zonder aftrek. Ook wanneer de kosten wegens centralisatie niet meer per lidstaat kunnen worden uitgesplitst, betekent dat niet, dat deze kosten niet in enige vorm in de prijs zijn verwerkt. De douanewaarde aan de grens is dus groter dan de zuivere waarde van het product waarbij de gemaakte transport- en verhandelingskosten niet meer aftrekbaar zijn. Dat betekent dat de ongelijke behandeling in dit geval nog groter is, aangezien niet alleen bij de berekening van de belastinggrondslag van een grotere basiswaarde wordt uitgegaan, maar bovendien geen kosten meer aftrekbaar zijn.

37. Deze ongelijke behandeling wordt nog groter, wanneer in deze gedachtegang doorgaande wordt aangenomen, dat ook de Italiaanse producenten hun distributie- en verhandelingskosten hebben gecentraliseerd en de kosten bij een gecentraliseerd distributie- en verhandelingssysteem — zoals de vertegenwoordiger van de Italiaanse regering ter terechtzitting heeft betoogd — aftrekbaar zijn waar zij zijn gemaakt. Dat zou betekenen, dat een Italiaanse producent niet alleen de kosten die op Italië betrekking hebben, kan aftrekken, maar ook de in Italië gemaakte kosten, namelijk een groot deel van de kosten van het volledige distributie- en verhandelingssysteem, terwijl dergelijke kosten voor ingevoerde producten niet meer aftrekbaar zouden zijn.

19 — Arrest Rewe, aangehaald in voetnoot 9, punt 15.

38. Verzoekster en de Commissie wijzen nog op een andere mogelijke discriminatie van de ingevoerde producten. Huns inziens kunnen de transport- en verhandelingskosten betreffende Italië — ook al konden zij worden becijferd — niet worden afgetrokken, omdat alleen de prijsbestanddelen betreffende de overeenkomstige kosten aftrekbaar zijn. Volgens verzoekster en de Commissie impliceert dit in de praktijk, dat de betrokken *prijsbestanddelen* afzonderlijk *op de factuur* zouden moeten staan. Aangezien zulks in de praktijk niet gebruikelijk en overigens ondoenbaar is, daar steeds een totaalprijs wordt gegeven, kunnen ook om deze reden geen transport- en verhandelingskosten voor ingevoerde producten worden afgetrokken.

39. Mijns inziens blijkt niet uit de stukken, dat afzonderlijke facturering echt noodzakelijk is. Volgens de Italiaanse regering worden de kosten op basis van de douaneaangifte aan de grens afgetrokken. Daaruit kan worden geconcludeerd, dat het voor het verlenen van de aftrek volstaat de kosten in de douaneaangifte uit te splitsen, mits uiteraard een dergelijke uitsplitsing mogelijk is. De nationale rechter die over de noodzakelijke informatie beschikt, moet deze vraag nader ophelderen. Ook al ware afzonderlijke facturering noodzakelijk, zie ik geen reden waarom niet op de factuur zou kunnen worden uitgesplitst (de vraag of deze uitsplitsing wegens de centralisatie nog mogelijk is, is reeds besproken [20]).

20 — Zie punten 31-34 supra.

40. De Commissie en verzoekster voeren nog een andere reden aan waarom voor ingevoerde producten geen kosten kunnen worden afgetrokken. Zij wijzen erop, dat voor ingevoerde producten anders dan voor nationale *geen kwartaalaangifte* wordt ingediend. Derhalve kan huns inziens bij de invoer van producten geen aangifte worden ingediend met opgave van de af te trekken kosten. Ter weerlegging daarvan wijst de Italiaanse regering erop, dat alle af te trekken kosten in de douaneaangifte kunnen worden aangegeven.

41. Ik zie geen reden waarom bepaalde kosten voor ingevoerde producten niet aftrekbaar zouden zijn, omdat voor deze producten alleen een douaneaangifte en geen kwartaalaangifte wordt ingediend. Aangezien de douaneaangifte tot doel heeft de douanewaarde te bepalen, die soms ook de transportkosten omvat, moeten de kosten daarin in elk geval worden uitgesplitst. Aangezien de berekende waarde dan de belastinggrondslag vormt, zijn geen verdere berekeningen vereist. Ook deze vraag moet ten slotte evenwel worden beantwoord door de nationale rechter die over nauwkeuriger details omtrent de inhoud van de douaneaangifte beschikt. Mocht blijken dat de af te trekken kosten in de douaneaangifte niet kunnen worden aangegeven, moet artikel 95 ook uit dien hoofde geschonden worden geacht.

42. Daaruit volgt een discriminatie van de ingevoerde producten niet alleen doordat de belastinggrondslag op basis van verschillende waarden wordt berekend, maar ook doordat van deze verschillende waarden de transport- en verhandelingskosten betreffende Italië in ongelijke mate kunnen worden afgetrokken.

43. Wat de vermeerdering van de waarde van de heffingsgrondslag met de transportkosten tot aan de Italiaanse grens betreft, heeft Italië bovendien betoogd, dat deze is gebaseerd op de gemeenschaps*verordening betreffende de douanewaarde* en derhalve het gemeenschapsrecht niet kan schenden. Hier zij eraan herinnerd, dat deze verordening ertoe strekt de handel met derde landen te regelen. [21] Een berekening van de douanewaarde vermeerderd met de transportkosten tot de grens kan bij directe invoer uit derde landen in geen geval artikel 95 schenden, aangezien artikel 95 daarop niet van toepassing is. Dit betekent evenwel niet, dat wanneer de bepalingen van deze verordening op een volledig ander geval — namelijk de invoer van producten uit andere lidstaten — worden getransponeerd, deze verhoging van de heffingsgrondslag geen schending van het discriminatieverbod van artikel 95 oplevert.

44. Ten slotte citeert de Italiaanse regering mijn *conclusie in de zaak OTO* als een aanwijzing, dat er geen ongelijke behandeling van ingevoerde en nationale producten is. Daarbij verwijst zij naar een formulering volgens welke niets erop wijst, dat producten uit andere lidstaten (ongeacht of zij aldaar zijn vervaardigd dan wel in het vrije verkeer zijn gebracht) ongunstiger worden behandeld dan in Italië vervaardigde producten. [22] Deze uitspraak verwijst, zoals duidelijk blijkt uit de voetnoot daarbij, naar een vorig punt van de conclusie betreffende de uitlegging van de tekst van de in die zaak te behandelen prejudiciële vraag. Deze zaak betrof invoer uit derde landen. In de context daarvan is de door Italië geciteerde formulering aldus te verstaan, dat niets in deze prejudiciële vraag wees op een discriminatie van de gemeenschapsproducten en dat deze vraag dus niet behoefde te worden onderzocht.

2. Mogelijkheid van forfaitaire aftrek voor in Italië vervaardigde producten

45. De verwijzende rechter wijst op een mogelijke andere discriminatie, doordat de

21 — Artikel 1, lid 1, sub g, en artikel 3, lid 1, van verordening nr. 1224/80.

22 — Zie mijn conclusie in zaak OTO, reeds aangehaald, punt 15.

belastinggrondslag alleen voor de nationale producten forfaitair kan worden berekend.

46. Van een dergelijke discriminatie is volgens Italië geen sprake. Italië betoogt, dat de mogelijkheid van forfaitaire aftrek niet tot doel heeft de belastinggrondslag te verminderen. Het forfait van 35 % wordt niet van de waarde van het product „af fabriek" afgetrokken, maar van de verkoopprijs. Het forfait van 35 % wordt geacht overeen te komen met de invloed van de in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten op de prijs van het product. Deze kosten kunnen ook van de belastinggrondslag van ingevoerde producten worden afgetrokken. Zoals Italië verder betoogt, kan de waarde van het forfait ook aan de algemene conjunctuur worden aangepast respectievelijk gewijzigd voor de producten waarbij die invloed van de kosten op de prijs niet met het forfait van 35 % overeenkomt. Bovendien moet de door de producent aangegeven prijs van het product waarvan het forfait wordt afgetrokken, overeenkomen met de volgens de Italiaanse voorschriften bepaalde normale waarde van het product. Of dit het geval is, wordt door de bevoegde instanties gecontroleerd. Wanneer een producent voor forfaitaire aftrek kiest, moet zijn aangifte weliswaar aanvankelijk correct worden geacht, doch zulks betekent niet dat de administratie de aangifte niet meer zou kunnen controleren.

47. Om die reden vormt de forfaitaire aftrek alleen *een variant voor de berekening van de belastinggrondslag*. De in aftrek gebrachte kosten worden daarbij niet gewijzigd en de belastinggrondslag dus evenmin. De mogelijkheid van forfaitaire aftrek is dus geen voorrecht voor de nationale producenten. Derhalve worden de ingevoerde producten evenmin ongunstiger behandeld.

48. De Italiaanse regering betwist niet, dat de belastinggrondslag van nationale producten met de forfaitaire aftrek veel sneller en eenvoudiger kan worden bepaald. Haars inziens wordt aldus evenwel alleen *een vergelijkbare situatie* voor nationale en ingevoerde producten *hersteld*. Zonder de mogelijkheid van forfaitaire aftrek is de belastinggrondslag van de nationale producten doorgaans moeilijker te berekenen dan van de ingevoerde producten.

49. Voor ingevoerde producten hoeft alleen de douanewaarde volgens verordening nr. 1224/80 te worden bepaald, welke waarde formeel en objectief bepaalbaar is. De belastinggrondslagen volgen namelijk uit dezelfde formaliteiten als bij douaneaangifte. De waarde „af fabriek" van nationale producten is doorgaans moeilijker te bepalen. Daarbij kan niet direct naar de boekhouding of fiscale documenten (bijvoorbeeld naar facturen die — zonder onderscheid — alle

gemaakte kosten in de prijs opnemen) worden verwezen. Terwijl de importeur niet meer formulieren behoeft in te vullen en gegevens te verstrekken dan bij normale grensovergang, moeten voor de bepaling van de belastinggrondslag van nationale producten bijkomende documenten en bewijzen bij de aangifte worden overgelegd.

50. Mijns inziens kan deze zienswijze niet zonder meer worden gevolgd. Ook voor ingevoerde producten is het aangeven van de waarde franco grens onvoldoende. Veeleer moeten ook in dit geval de in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten nauwkeurig worden berekend om ze te kunnen aftrekken. Daarbij is niet te begrijpen, waarom deze kosten voor ingevoerde producten gemakkelijker zouden zijn te bepalen dan voor nationale producten. Dat geldt des te meer, daar voor ingevoerde producten transport- en verhandelingskosten tot aan de grens en ook in Italië worden gemaakt. Anders dan nationale producenten moet de importeur dus naar omstandigheden ook onderscheid kunnen maken tussen de kosten naar gelang van het grondgebied waar zij zijn gemaakt. Ik zie niet in, waarom de importeur daartoe minder documenten en bewijzen nodig zou hebben dan de nationale producent, tenzij de importeur de aftrek van deze kosten volledig wordt ontzegd, wat pas echt een discriminatie in de zin van artikel 95 zou zijn.

51. Om deze reden kan de mogelijkheid van forfaitaire aftrek niet worden geacht de verschillende situaties van de importeurs en de nationale producenten gelijk te schakelen. Zij bevinden zich veeleer in een vergelijkbare situatie. De forfaitaire aftrek maakt de berekening hoe dan ook gemakkelijker. Anders dan de Italiaanse regering betoogt, is er geen objectieve reden om niet ook voor ingevoerde producten deze vergemakkelijking mogelijk te maken.

52. Volgens de Italiaanse regering vormt de mogelijkheid van forfaitaire aftrek evenwel alleen een formele vereenvoudiging waaruit *geen hogere belasting* voor ingevoerde producten voortvloeit.

53. Volgens de rechtspraak van het Hof verbiedt artikel 95, eerste alinea, uit een andere lidstaat ingevoerde producten volgens een andere berekeningswijze en andere bepalingen te belasten — bijvoorbeeld met een forfaitaire belasting in het ene geval en een progressieve belasting in het andere — indien het ingevoerde product — zij het slechts in bepaalde gevallen — zwaarder wordt belast. [23] Volgens de Commissie is er sprake van een dergelijke ongelijke behandeling van de ingevoerde producten ten bedrage van 35 %. De *forfaitaire aftrek* die alleen voor nationale producten wordt verleend, is de enige mogelijkheid om de in Italië gemaakte verhandelings- en transportkosten af te

23 — Arrest Bobie, aangehaald in voetnoot 14, punt 4, en arrest Rewe, aangehaald in voetnoot 9, punt 15.

trekken. De Commissie herhaalt haar betoog omtrent de discriminatie op grond van verschillende belastinggrondslagen. Volgens dit betoog zijn de prijsbestanddelen betreffende de in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten niet aftrekbaar, daar zij niet afzonderlijk op de factuur staan, doch daarop veeleer een totaalprijs wordt gegeven. Bovendien is er geen procedure waarbij de importeurs deze kosten kunnen aangeven en aftrekken. Ten slotte betoogt de Commissie andermaal, dat de prijs wegens de kostencentralisatie noch naar bepaalde kostengebieden, noch naar bepaalde lidstaten waar de kosten worden gemaakt, kan worden uitgesplitst. Dit door de Italiaanse regering geponeerde vereiste is echt „diabolisch". Dienvolgens zouden de in Italië gemaakte verhandelings- en transportkosten niet berekenbaar, en derhalve niet aftrekbaar zijn, tenzij de mogelijkheid werd gegeven forfaitair af te trekken. Aangezien deze mogelijkheid evenwel alleen aan nationale producenten is gegeven, namelijk ten belope van 35 %, worden de ingevoerde producten 35 % hoger belast, aangezien voor deze geen dergelijke aftrekmogelijkheid geldt.

54. Het valt te betwijfelen of echt kan worden aangenomen, dat volgens de „*normale methode*" generlei kosten aftrekbaar zijn. Daarover moet de Italiaanse rechter in voorkomend geval oordelen. Voorts moet elke onderneming in het kader van haar prijscalculatie de in de prijs begrepen transport- en verhandelingskosten bepalen. Deze waarden moeten overigens ook uit de boekhouding blijken. Het is twijfelachtig, of deze berekening evenwel voldoende duidelijk is, om aan de voorwaarden voor het verlenen van een aftrek van deze kosten te voldoen, des te meer daar het in een tijd van centralisatie van de distributienetten uiterst moeilijk kan zijn de in Italië gemaakte kosten nauwkeurig te berekenen.

55. In deze context is evenwel geenszins uit te sluiten, dat ondernemingen uit andere lidstaten hun kosten niet voldoende nauwkeurig kunnen berekenen en dus niet volledig kunnen aftrekken. De Italiaanse regering heeft zelf betoogd, hoe moeilijk het voor Italiaanse producenten is de in aftrek te brengen kosten volgens de „normale methode" te berekenen. Aangezien er zoals gezegd in dit opzicht geen verschil met ingevoerde producten is, kan niet worden uitgesloten, dat het in bepaalde gevallen voor buitenlandse producenten moeilijker — ja zelfs onmogelijk — is hun in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten af te trekken. Alleen al uit dien hoofde kan worden gesproken van een discriminatie in de zin van artikel 95. Derhalve is het niet puur een kwestie van gemak van de ondernemingen uit andere lidstaten, zoals Italië stelt. Ook wanneer deze ondernemingen hun kosten toch konden aftrekken, zou dit van hen zeker een grotere — ook financiële —

inspanning vergen dan van de nationale producenten. Ook in dit geval blijft evenwel een risico van benadeling van de ingevoerde producten bestaan. Dit risico valt alleen uit te sluiten, wanneer de mogelijkheid van forfaitaire aftrek ook voor ingevoerde producten wordt verleend. Aangezien zoals gezegd de situatie identiek is voor ingevoerde en nationale producten, staat niets eraan in de weg, dat deze mogelijkheid wordt verleend.

56. De Italiaanse regering heeft ten slotte betoogd, dat de mogelijkheid van forfaitaire aftrek leidt tot benadeling van de nationale producenten, aangezien deze mogelijkheid van vereenvoudigde aftrek steeds gepaard gaat met een licht hogere belasting van de betrokken belastingplichtige. Ook dit vormt evenwel geen hinderpaal voor de uitbreiding van de forfaitaire aftrek tot ingevoerde producten. De mogelijkheid van forfaitaire aftrek kan onder dezelfde voorwaarden als voor de nationale ook voor ingevoerde producten worden verleend. Dat daarmee een licht hogere belasting gepaard kan gaan, vormt geen ongelijke behandeling en dus geen discriminatie van de ingevoerde producten.

57. De Toezichthoudende Autoriteit van de EVA wijst ten slotte nog op een andere mogelijke discriminatie van ingevoerde producten in het kader van de forfaitaire berekening. Zij betoogt, dat de nationale producten alleen al kunnen zijn bevoordeeld doordat voor een product met een lagere winstmarge dan 35 % nog 35 % van de normale waarde kan worden afgetrokken. Aldus zou de producent het belastbaar bedrag kunnen verminderen onder de waarde van het product die volgens de „normale berekeningsmethode" als belastinggrondslag zou gelden.

58. Deze berekening kan ik niet helemaal volgen, aangezien het forfait van 35 % niet overeenkomt met de winstmarge, maar met het prijsbestanddeel betreffende de in Italië gemaakte transport- en verhandelingskosten. De zaken zouden anders liggen, indien de opmerkingen van de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA betrekking hadden op deze kosten.

59. Mitsdien moet de Italiaanse regeling van de verbruiksbelasting in strijd met artikel 95 worden geacht, doordat zij de mogelijkheid van forfaitaire aftrek niet voor ingevoerde producten verleent.

3. Verschillende modaliteiten voor de heffing van de belasting

60. Ook wegens de verschillende modaliteiten voor de heffing van de belasting betwijfelt de verwijzende rechter haar verenigbaarheid met artikel 95 EG-Verdrag. Voor de ingevoerde producten ontstaat de verplichting tot betaling van de belasting op *het tijdstip van de invoer* van de producten aan de

grens. Op dit tijdstip wordt de belasting ook opeisbaar en moet zij door de importeur worden betaald. Voor de nationale producten ontstaat de belasting daarentegen, wanneer het product ten verbruik op de Italiaanse markt wordt gebracht. Zij wordt evenwel slechts opeisbaar op een later tijdstip, te weten wanneer de belastingaangifte van de nationale producent bij de belastingdienst moet worden ingediend, namelijk per kwartaal in de loop van de maand volgende op het referentiekwartaal. Dit betekent dat de opeisbaarheid en dus de betaling van de belasting *tot vier maanden na het in het verkeer brengen* van het product ligt.

61. Volgens de Commissie, verzoekster en de Toezichthoudende Autoriteit van de EVA ligt daarin een andere volgens artikel 95 EG-Verdrag verboden discriminatie van de ingevoerde producten. Dienaangaande verwijzen zij naar de rechtspraak van het Hof volgens welke de invloed van een belasting kan verschillen naar gelang van de op de nationale producten respectievelijk de ingevoerde producten toegepaste heffingsmodaliteiten. [24] Er zijn verschillen in de modaliteiten van heffing van een belasting, wanneer de nationale producten betalingsfaciliteiten genieten waarvan de ingevoerde producten zijn uitgesloten. Dan is artikel 95 geschonden, ook al is het in de vorm van deze betalingsfaciliteiten toegekende voordeel klein. [25]

62. Ook in casu wordt de betaling van de verbruiksbelasting voor de nationale producten met vier maanden uitgesteld. Gelet bovendien op de door verzoekster in het hoofdgeding gevorderde aanzienlijke bedragen kan hier niet meer worden gesproken van een klein voordeel voor de nationale producten. Artikel 95 is dus geschonden.

63. Ter verdediging van deze heffingsmodaliteit wijst de Italiaanse regering erop, dat anders geen doeltreffende belastingcontrole meer mogelijk is. Zij betoogt dat voor de ingevoerde producten telkens volledige partijen aan de grens worden ingeklaard en meteen belast. Nationale producten worden daarentegen per stuk verkocht. Een doeltreffende belastingcontrole kan evenwel niet stuksgewijs geschieden. Daarom moet deze situatie met die van de ingevoerde producten worden gelijkgeschakeld. Daartoe worden de gevallen waarin een producent een product in het verkeer brengt en dus belastingplichtig wordt, over een bepaald tijdvak samengebracht. Over al deze gevallen wordt vervolgens een gezamenlijke belastingaangifte ingediend, die dan door de belastingdienst wordt gecontroleerd.

64. Aldus heeft de Italiaanse regering verklaard, waarom het noodzakelijk is dat de nationale producenten niet voor elk product, maar over een bepaald tijdvak een belastingaangifte indienen. Daarmee heeft zij evenwel niet gerechtvaardigd, waarom het daarmee gepaard gaande mogelijke uitstel van

24 — Arrest Commissie/Ierland, aangehaald in voetnoot 13, punt 8.

25 — Arrest Commissie/Ierland, aangehaald in voetnoot 13, punt 9.

betaling niet geldt voor ingevoerde producten. In dit geval kan schending van artikel 95 alleen worden voorkomen door dit uitstel ook voor ingevoerde producten te verlenen. Daarbij is het toch de vraag, of de bestaande mogelijkheid de belasting op verzoek tot dertig dagen na de invoer te betalen, voldoende is. Deze vraag moet de nationale rechter evenwel beantwoorden; ook moet hij nagaan, of het vereiste van indiening van een verzoek de ingevoerde producten benadeeld.

65. Daarbij is het zaak een benadeling van de ingevoerde producten tegenover de nationale producten te voorkomen.

66. Ingeval het Hof de verschillende heffingsmodaliteiten discriminerend acht, heeft de Italiaanse regering het Hof verzocht te bepalen volgens welke criteria in een dergelijk geval de zwaardere last voor buitenlandse producten moet worden berekend. Het Hof heeft evenwel niet tot taak het nationale geschil te beslechten. Het kan de verwijzende rechter alleen de criteria voor uitlegging van het gemeenschapsrecht geven. Voor de juiste vaststelling van het aan verzoekster te betalen bedrag is de nationale rechter bevoegd. Ook moet de nationale rechter in het kader van zijn nationale rechtsorde vaststellen, of een discriminerende binnenlandse belasting in de zin van artikel 95 in haar geheel onverschuldigd is dan wel slechts voor het gedeelte waarmee het ingevoerde product zwaarder is belast dan het nationale product. [26]

67. Derhalve moet artikel 95 EG-Verdrag aldus worden uitgelegd, dat een verbruiksbelasting als de onderhavige, die voor nationale en uit andere lidstaten ingevoerde producten een verschillende belastinggrondslag alsmede verschillende heffingsmodaliteiten vaststelt en de mogelijkheid van forfaitaire aftrek alleen voor nationale producten verleent, artikel 95 schendt.

C — Conclusie

68. Mitsdien stel ik het volgende antwoord op de prejudiciële vraag voor:

„Artikel 95 EG-Verdrag moet aldus worden uitgelegd, dat het een lidstaat verbiedt een verbruiksbelasting, als die van artikel 4 van het wetsdecreet van 30 december

26 — Arrest Iannelli & Volpi, aangehaald in voetnoot 15, punt 22.

1982, goedgekeurd door wet nr. 53 van 28 februari 1983 en waarvan de uitvoeringsmodaliteiten bij het ministerieel decreet van 23 maart 1983 zijn geregeld, in te voeren en te heffen, waarbij de belastinggrondslag en de heffingsmodaliteiten verschillen voor de nationale en voor de uit andere lidstaten ingevoerde producten en het alleen voor nationale producten mogelijk is een forfaitaire aftrek ter berekening van de belastinggrondslag toe te passen."