HET HOF VAN JUSTITIE,

Uitspraak doende op de door de president van de rechtbank te Biella bij beschikking van 27 juli 1972 gestelde vragen, verklaart voor recht:

Artikel 95 moet aldus worden uitgelegd dat het een belastingstelsel verbiedt, volgens hetwelk over een ingevoerd goed tweemaal omzetbelasting wordt geheven op grond dat het twee verschillende handelsschakels heeft doorlopen, ter zake van een verrichting die bij het soortgelijke nationale produkt in dezelfde handelsfase slechts één belastbare verrichting zou opleveren.

Lecourt Monaco Pescatore

Donner Mertens de Wilmars

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op twintig februari negentienhonderddrieënzeventig.

De Griffier

A. Van Houtte

De President

R. Lecourt

CONCLUSIE VAN DE ADVOCAAT-GENERAAL K. ROEMER VAN 24 JANUARI 1973 [1]

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

De onderhavige prejudiciële zaak komt voort uit een nationaal geding waarin als verzoekster optreedt de in Biella (Italië) gevestigde firma Fonderie Officine riunite „FOR", die installaties voor de textielindustrie vervaardigt. In de jaren 1962-1967 heeft zij dergelijke installaties geëxporteerd naar de Bondsrepubliek Duitsland. Daarbij was overeengekomen dat Biella als plaats van levering en betaling zou gelden en dat de afnemers de bij invoer verschuldigde rechten en belastingen zouden betalen. De ingevolge de Duitse Umsatzsteuergesetz van 1 september 1951 verschuldigde compenserende belasting ad 6 % van de waarde der machines is ook inderdaad door de afnemers voldaan.
Na invoer werden de machines met hulp van technici van FOR gebruiksklaar gemonteerd. De Duitse belastingdienst, in

1 — Vertaald uit het Duits.

casu het Finanzamt Bentheim, meent nu dat hier sprake is van een zogenaamde „Werklieferung" — in de zin van paragraaf 3 van de Duitse Umsatzsteuergesetz — door FOR in Duitsland, op grond dat door de montage een nieuw object was ontstaan, waarvoor FOR volgens contract het voornaamste materiaal had geleverd. Dit was voor het Finanzamt Bentheim aanleiding om FOR aan te slaan in omzetbelasting ad 4 % van de totale waarde der gemonteerde installatie (dat wil zeggen van de machines plus montagekosten) en wel zonder mogelijkheid tot aftrek van de compenserende belasting die bij de invoer over de waarde der machines was betaald. Dit gebeurde bij aanslagen over de jaren 1963, 1964, 1965, 1966, 1967 en 1968, die aan FOR werden toegezonden bij brief van het Finanzamt Bentheim van 21 december 1970.

Door FOR werd hiertegen tevergeefs bezwaar gemaakt. Het belastingkantoor hief integendeel extra rechten wegens achterstallige betaling en gaf bovendien uitvoering aan zijn dreigement de belasting te innen door beslaglegging op schuldvorderingen van FOR op haar Duitse afnemers. Zo heeft onder meer de Vereinigte Kammgarn-Spinnereien AG te Delmenhorst, verweerster in het hoofdgeding, op aanmaning van het Finanzamt Bentheim een ingevolge koopcontract aan verzoekster verschuldigd bedrag aan de belastingdienst betaald, waarvoor zij kwijting van verzoekster verlangde.

FOR nam daarmee geen genoegen. Volgens haar kon de Duitse fiscus over de totale waarde van de gemonteerde installatie geen omzetbelasting van haar vorderen daar zij die in geen enkel opzicht verschuldigd was. Zij legde de zaak voor aan de president van de rechtbank te Biella, met verzoek, overeenkomstig artikel 633 en volgende van het Italiaanse Wetboek van rechtsvordering, om uitvaardiging van een dwangbevel tegen de Vereinigte Kammgarn-Spinnereien, in de hoop aldus haar door de Duitse fiscus beslagen vordering voor de koopprijs te kunnen realiseren. Zij voert hiertoe aan dat over de machines reeds bij invoer compenserende belasting was betaald, zodat het toepassen van omzetbelasting over de waarde van de gehele installatie neerkomt op een dubbele belastingheffing. Dit is in strijd met het Gemeenschapsrecht, juister gezegd met het rechtstreeks toepasselijke artikel 95 EEG-Verdrag. Bovendien moet de onderwerping van verzoekster aan een Duitse omzetbelastingprocedure worden beschouwd als een beperking van het vrije verkeer van goederen, dus als een schending van de artikelen 30 en 31 EEG-Verdrag. Ten slotte mag men de buitenlandse exporteur voor een levering annex montage ook niet belasten op grond van de Umsatzsteuergesetz von 1967, waarbij per 1 januari 1968 in de Bondsrepubliek de belasting over de toegevoegde waarde werd ingevoerd, daar dit in strijd is met de richtlijnen nrs. 67/227 en 67/228 van de Raad van 11 april 1967 (PB nr. 71 van 14 april 1967) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting.

In verband met deze aan het Gemeenschapsrecht ontleende argumenten heeft de president van de rechtbank te Biella het geding op aanbeveling van verzoekster geschorst bij beschikking van 27 juli 1972 en de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1. Mag ingevolge artikel 95 van het Verdrag geen omzetbelasting worden geheven over de waarde van een geïmporteerde industriële installatie die na montage wordt beschouwd als een nieuwe zelfstandige eenheid, wanneer over de afzonderlijke machines waaruit de installatie bestaat, reeds bij invoer compenserende belasting is betaald, welke tevens de omzetbelasting omvat die verschuldigd zou zijn over de waarde van de gemonteerde installatie (uiteraard met uitzondering van de zuivere montagekosten)?
2. Kan, gezien de artikelen 2, 5, 7, 8 en 10 van richtlijn nr. 67/228 van de Raad van 11 april 1967, bij invoer van een industriële installatie, bestaande uit verschillende machines

waarover de importerende firma reeds bij de invoer belasting over de toegevoegde waarde heeft betaald, als belastbaar feit niet het binnenkomen der afzonderlijke machines in de staat, maar de montage daarvan op het grondgebied van het importerende land worden aangemerkt, zodat de belasting over de toegevoegde waarde — in casu de waarde van de gemonteerde installatie — is verschuldigd door de communautaire exporteur?

3. Indien vraag 2 bevestigend wordt beantwoord, levert dan het feit dat een buitenlandse exporteur (die slechts overeenkomstig contract franco grens exporteert) wordt onderworpen aan de fiscale procedures van de invoerende staat, een schending van het verbod in de artikelen 30 en 31 van het Verdrag op, in die zin dat het vrije verkeer van goederen binnen de Gemeenschap daardoor wordt beperkt?

Ik zal deze vragen thans nader bezien, mede in het licht van de opmerkingen die in de procedure zijn gemaakt door verzoekster in het hoofdgeding, de regering van de Italiaanse Republiek, de regering van de Bondsrepubliek Duitsland en de Commissie van de Europese Gemeenschappen.

1. De eerste vraag

Wanneer men alleen uitgaat van de formulering van deze vraag, levert de beantwoording niet veel moeilijkheden op. Het is immers een reeds lang uitgemaakte zaak dat artikel 95 als een discriminatieverbod moet worden opgevat in die zin dat over geïmporteerde goederen geen hogere binnenlandse belastingen mogen worden geheven dan over soortgelijke nationale produkten (zie onder meer zaak 31-67, Jurisprudentie, Deel XIV, blz. 333). Men mag dan ook aannemen dat het volgens deze bepaling is verboden om na de heffing van compenserende belasting bij de invoer van machines, dat wil zeggen een belasting die onder meer is bedoeld als equivalent voor de binnenlandse omzetbelasting en deze dus als het ware omvat, nogmaals na montage van de machines omzetbelasting te heffen over de waarde der machines en de montagekosten. Afgaande op de bewoordingen van de vraag, zou men dus nauwelijks iets anders kunnen antwoorden dan dat een dergelijke dubbele belastingheffing niet verenigbaar is met artikel 95.

Hiertegen valt niet in te brengen dat ook in het binnenland dergelijke machines door de fabrikant aan een tussenhandelaar en door deze aan de uiteindelijke afnemer kunnen worden verkocht, waarbij in het cascadestelsel eveneens tweemaal omzetbelasting wordt geheven. Dit argument is niet steekhoudend, eenvoudig omdat dergelijke transacties zich juist vanwege de onnodige belastingheffing nagenoeg niet voordoen en dus abnormaal zijn. Zoals de Commissie vooral ook in verband met artikel 97 EEG-Verdrag (dat wil zeggen de mogelijkheid om voor de heffing van de compenserende belasting gemiddelde percentages vast te stellen) terecht heeft opgemerkt, komen hier alleen normale transacties in overweging: men moet zien naar de binnenlandse belasting op het heffingspunt van de fabrikant die rechtstreeks aan de uiteindelijke afnemer verkoopt. Daar in dat geval slechts eenmaal omzetbelasting moet worden betaald, lijkt het inderdaad logisch om hetgeen volgens de weergave van de verwijzende rechter naar dubbele belastingheffing riekt, in strijd te achten met artikel 95.

Welbeschouwd is de oplossing van het probleem echter niet zo simpel na kennisneming van de argumenten van de Bondsregering. Zij betwist immers met klem dat in de compenserende belasting reeds omzetbelasting was begrepen. Volgens haar moet uitsluitend de belastingdruk van geval tot geval worden vergeleken. Indien dit bij de onderhavige goederen correct wordt gedaan, dus wordt vastgesteld wat de druk is van de omzetbelasting op soortgelijke, in het binnenland vervaardigde en gemonteerde installaties, zou blijken dat het niet alleen ging om de 4 % omzetbelasting op „Werklieferungen", maar ook (in verband met het cascadesysteem van de omzetbelasting)

om de druk in de voorstadia, dus de heffing bij de levering van grondstoffen en halffabrikaten. Deze voorbelasting zou bij de meeste investeringsgoederen op meer dan 6 % komen en bij de onderhavige speciale kaardmachines op 5,71 %. Dit resulteert in een totale belastingdruk van ongeveer 10 %. Wanneer men bovendien nog bedenkt dat de 6 % compenserende belasting op een gemiddeld percentage is gebaseerd, blijkt dus dat ondanks de dubbele belastingheffing op geïmporteerde industriële installaties geen sprake is van een discriminatie van buitenlandse produkten.

Zijn deze tegenwerpingen nu zo maar opzij te schuiven, zoals verzoekster in het hoofdgeding en de Commissie blijkbaar willen doen? Ik aarzel hier, want men zal moeten toegeven dat zij enkele zwaarwegende argumenten hanteren.

Zo is het stellig juist dat de compenserende belasting in het algemeen ten doel heeft geïmporteerde goederen voor de omzetbelasting gelijk te schakelen en wel in twee opzichten: ten eerste omdat over deze goederen bij de uitvoer geen omzetbelasting verschuldigd was (compensatie voor de directe omzetbelastingdruk) en ten tweede omdat bij de uitvoer de voorbelasting werd teruggegeven (compensatie voor de indirecte omzetbelastingdruk). Zo gezien, kan inderdaad niet worden ontkend dat de omzetbelasting reeds was „begrepen" in de compenserende belasting. Dit is ook in overeenstemming met de desbetreffende commentaren, evenals met de door de Bondsregering op 12 maart 1963 aan de Commissie afgegeven verklaring dat in de compenserende belasting van 6 % het algemene omzetbelastingtarief van 4 % was begrepen en dat alleen de overige 2 % was te beschouwen als eigenlijke compenserende belasting voor de voordruk. Voorts geeft het in dit verband gehanteerde argument te denken, dat de stelling van de Bondsregering zou inhouden dat een volledige compensatie slechts in het betrekkelijk gering aantal gevallen van levering met montage zou voorkomen en in verreweg de meeste gevallen van gewone importen niet zou plaatsvinden.

Anderzijds is tegen de mening der Commissie, dat moet worden *aangenomen* dat de compenserende belasting volledig overeenkomt met de binnenlandse belastingdruk, in te brengen dat, zoals in de desbetreffende commentaren uitdrukkelijk wordt gezegd, een percentage van 2 % geen volledige compensatie van de voorbelasting vormt (zie Hübschmann, Grabower, Beck, v. Wallis, Schwarz, Schmidt, „Kommentar zum Umsatzsteuergesetz", Anmerkung 4 zu § 7, Abs. 4-7). In dit verband is met name van belang wat Schwarz (in zijn „Kommentar zur Umsatzausgleichsteuer", Anm. 14 zu § 7 Umsatzsteuergesetz) opmerkt, namelijk dat men bij de beraadslaging over de twaalfde Umsatzsteueränderungsgesetz opzettelijk de compenserende belasting niet heeft willen verhogen in alle gevallen waarin deze achterblijft bij de druk van de omzetbelasting op soortgelijke binnenlandse produkten, doch alleen wanneer het verschil de concurrentiepositie van binnenlandse produkten zozeer aantast dat in de betrokken bedrijfstakken een structurele invloed hiervan is te onderkennen. Ook de reeds genoemde verklaring van de Bondsregering aan de Commissie bevat een dergelijke opmerking, namelijk dat de voorbelasting bij de meeste produkten *meer dan* 50 % van het normale percentage bedraagt en dat volgens het Bundesverband der deutschen Industrie bij 96 % van alle produkten de voordruk van omzetbelasting zelfs op 4 % komt. Bovendien zij erop gewezen dat de bij *uitvoer* verleende teruggaaf (die overigens volgens een advies van 13 november 1959 van de Bondsminister van Financiën aan de Commissie te laag zou zijn en de voorbelasting niet volledig zou compenseren) was vastgesteld op 3 %, wat zeker niet zou zijn aanvaard, indien men moest aannemen dat het deel van 2 % in de compenserende belasting was bedoeld als volledige compensatie van de voorbelasting.

De enige conclusie die kan worden getrokken uit al deze overwegingen waar-

voor de Bondsregering mijns inziens plausibele handelspolitieke argumenten heeft aangedragen, is, naar het mij voorkomt, dat men voor de toepassing van artikel 95 van het EEG-Verdrag niet uitsluitend mag afgaan op de wijze van heffing, dat wil zeggen het feit dat in een bepaald geval, zoals ook in het hoofdgeding, geïmporteerde goederen meermaals aan omzetbelasting zijn onderworpen. Gezien de poging van de Bondsregering om aan de hand van exacte cijfers en deskundigenrapporten het bewijs van een gelijke behandeling van geïmporteerde goederen te leveren, is het veeleer noodzakelijk telkens in concreto de belastingdruk te vergelijken. Alleen dan zal blijken of artikel 95 in een geval als het onderhavige is geschonden. Een dergelijke vergelijking is natuurlijk niet hier in de procedure voor het Hof te maken, omdat het dan niet meer zou gaan om rechtsinterpretatie doch om rechtstoepassing waarmede het Hof zich hoogstens alleen in een procedure ex artikel 169 mag bezighouden. In het onderhavige procespatroon ligt dit uitsluitend op de weg van de verwijzende rechter, die voor de oplossing van dit moeilijke probleem eventueel de hulp van een deskundige zal moeten inroepen.
Hiermede wil ik de beantwoording van de eerste vraag, die welbeschouwd niet alleen naar haar formulering mag worden beoordeeld, afsluiten en overgaan tot de tweede vraag.

2. De tweede vraag betreft de uitlegging van richtlijn nr. 67/228 van de Raad betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting. Gevraagd wordt wat bij de invoer van een uit verschillende machines bestaande installatie als belastbaar feit moet worden beschouwd: de invoer van de machines, het binnenkomen der machines in het land van invoer (waarbij de belasting over de toegevoegde waarde verschuldigd is door de importerende onderneming) of de montage der machines in het land van invoer (waarbij de exporterende onderneming de belasting over de toegevoegde waarde — namelijk van de gemonteerde installatie — moet betalen met de mogelijkheid van aftrek van de bij invoer betaalde BTW). Deze vraag is gesteld, omdat het oude stelsel van omzetbelasting in de Bondsrepubliek op 1 januari 1968 werd vervangen door het systeem van belasting over de toegevoegde waarde en omdat in een brief van het Finanzamt Bentheim van 17 augustus 1971 onder meer opmerkingen werden gemaakt over de toepassing van de nieuwe wet op „Werklieferungen" van buitenlandse ondernemingen in Duitsland.
Zoals U weet, heeft de Commissie ten deze a priori te kennen gegeven dat de vraag in dit geding niet relevant is. In de schriftelijke procedure is zij er dan ook in het geheel niet op ingegaan en bij haar mondelinge opmerkingen slechts terloops. Verzoekster in het hoofdgeding heeft deze houding echter gegispt. Volgens haar heeft de rechter ter zake van de relevantie een zekere beoordelingsvrijheid. Het Hof zou de relevantie in prejudiciële zaken dan ook niet mogen toetsen, doch zich moeten beperken tot een antwoord op de gestelde vragen.
Laten wij om te beginnen dit punt nader bekijken.
Over het kernprobleem, of het Hof het belang van voorgelegde vragen voor de beslissing mag beoordelen, heb ik mij reeds lang geleden op het standpunt gesteld dat het Hof niet altijd kan worden gedwongen de zienswijze van de nationale rechter te volgen. Ik moge daartoe verwijzen naar mijn conclusie in de zaak 26-62 (Jurisprudentie, Deel IX, blz. 29). Het Hof heeft zich hierbij inmiddels althans gedeeltelijk aangesloten: volgens een overweging in het Salgoil-arrest, 13-68 (Jurisprudentie, Deel XIV, blz. 647), kan interpretatie achterwege blijven van een bepaling, waarvan de verwijzende rechter *kennelijk bij vergissing* uitgaat voor de beslechting van het geding. Mij dunkt dat er ook na de opmerkingen van verzoekster in het hoofdgeding geen aanleiding is dit standpunt te verlaten. Met de procedure van artikel 177 EEG-Verdrag wordt immers alleen beoogd om een eenvormige *toepassing* van het Gemeenschapsrecht in de Lid-

Staten te verzekeren en daarbij interpretatiehulp te verschaffen. Hiervan kan dus alleen gebruik worden gemaakt, wanneer er in enige zin sprake is van toepassing van het Gemeenschapsrecht. Is hiervan kennelijk géén sprake en kan dit worden vastgesteld zonder te raken aan de op nationaal recht steunende deducties (die immers aan de nationale rechter zijn voorbehouden), dan behoeven de gestelde vragen niet te worden beantwoord, omdat het Hof niet tot taak heeft zich in te laten met zuiver academische verhandelingen.

Aan de hand van deze norm, die verzoeksters argumenten — zoals gezegd — niet vermochten te doorbreken, kom ik in casu tot de volgende bevindingen.

Uit de stukken die de president van de rechtbank te Biella heeft overgelegd, blijkt weliswaar dat het Finanzamt Bentheim op 18 januari 1971 naast aanslagen over de jaren 1963-1967 (die dus duidelijk betrekking hebben op de oude Duitse omzetbelasting) ook een aanslag over 1968 heeft doen uitgaan, maar bij nader toezien bemerkt men dat deze aanslag eveneens de *oude* omzetbelasting betreft, daar het gedeelte dat is gereserveerd voor de nieuwe omzetbelasting, niet werd ingevuld. Tevens staat vast dat de procedure voor de Italiaanse rechter alleen gaat over belastingschulden krachtens de genoemde aanslagen, waarvoor de beslagleggingen hebben plaatsgevonden, daar verzoekster immers met betwisting van de toelaatbaarheid der beslaglegging voldoening verlangt van haar hierdoor getroffen schuldvordering. Voor zover in een brief van het Finanzamt ook opmerkingen voorkomen over de nieuwe omzetbelasting, moeten die hier buiten beschouwing blijven, omdat zij uitsluitend inlichtingen en een verzoek om belastingaangifte volgens het nieuwe omzetbelastingstelsel betreffen, zonder dat het toen reeds was gekomen tot dienovereenkomstige aanslagen en met name ook beslagleggingen welke — zoals gezegd — voor het hoofdgeding alleen ter zake doen. Wij kunnen derhalve vaststellen dat een heffing volgens het nieuwe Duitse omzetbelastingrecht in het hoofdgeding in het geheel niet speelt. Bijgevolg behoeven wij niet in te gaan op de uitlegging van genoemde richtlijn van de Raad, die immers uitsluitend betrekking heeft op de nieuwe, op 1 januari 1968 in werking getreden belasting over de toegevoegde waarde.

Daar de tweede vraag derhalve *klaarblijkelijk irrelevant* is, behoeven wij haar niet te beantwoorden. Het komt ook geenszins aan op de oplossing van het probleem of de richtlijn reeds rechtsgevolg is gaan sorteren bij de invoering van het BTW-stelsel in de Bondsrepubliek of eerst per 1 januari 1972 toen de BTW ingevolge richtlijn nr. 463/69 (PB nr. L 320 van 20 december 1969) uiterlijk in alle Lid-Staten moest zijn ingevoerd.

3. Ten slotte de derde vraag. Men zou kunnen verdedigen dat deze eveneens buiten beschouwing kan blijven, daar zij aansluit op een bevestigende beantwoording van de tweede vraag, waaraan wij immers niet zijn toegekomen. De formulering van de vraag en de opmerkingen van verzoekster kunnen echter de indruk doen ontstaan dat de derde vraag niet alleen slaat op de tijd na de invoering van de BTW, maar ook op de tijd waarin nog de oude Duitse omzetbelasting gold. Het lijkt mij derhalve juist, althans op dit punt, ook de derde vraag nog te behandelen, dat wil zeggen na te gaan of het als een schending van de artikelen 30 en 31 EEG-Verdrag is te beschouwen dat een buitenlandse onderneming, die af fabriek of franco grens exporteert, dus een eigendomsovergang in het buitenland bewerkstelligt, aan een belastingprocedure in het land van invoer wordt onderworpen.

Naar mijn mening kan hierbij kortweg het volgende worden opgemerkt.

Allereerst zou de vraag iets moeten worden gewijzigd. Als ik het goed begrijp, ging het bij de overeenkomsten tussen verzoekster en haar buitenlandse afnemers namelijk niet alleen om leveringen af fabriek of franco grens, maar wel degelijk ook om de montage, dus een dienstverrichting, in het land van invoer.

Zo gezien, schijnt het echter geenszins

abnormaal dat verzoekster tevens werd onderworpen aan de belastingprocedure van het land van invoer (alleen dit is hier het punt, niet de *hoogte* van de belasting). Het is mogelijk dat dit voor de exporteur bepaalde moeilijkheden meebrengt, omdat hij in een vreemd land met een vreemde taal een wellicht onbekende procedure moet voeren, maar met belastingadviseurs, zonder wier hulp ook binnenlandse ondernemers het niet kunnen stellen, zal een dergelijk bezwaar bij de grensoverschrijdende handel toch nauwelijks tot soortgelijke belemmeringen leiden als in het geval van kwantitatieve beperkingen.

Beschouwt men — met de Bondsregering — artikel 30 EEG-Verdrag slechts als een species van het discriminatieverbod, dan is ook nog van belang dat buitenlandse ondernemingen niet waren onderworpen aan een aparte en ingewikkelde belastingprocedure, maar juist zoals de binnenlandse producenten aan de normale belastingprocedure.

Ten slotte bedenke men dat een erkenning van de stelling dat het toepassen van een buitenlandse aanslagprocedure op dienstverrichtingen in een andere Lid-Staat niet te verenigen is met artikel 30, een belangrijke hinderpaal zou zijn geweest voor een essentieel Verdragsoogmerk: de verwezenlijking van het vrije verkeer van diensten. De genoemde richtlijn inzake de omzetbelasting, waarop ik thans niet verder wil ingaan, schijnt dan ook niet uit te sluiten dat de in een andere Lid-Staat verrichte diensten in de betrokken staat aan BTW worden onderworpen (zie artikel 2, sub a, van richtlijn nr. 67/228 van 11 april 1967).

Ik ben derhalve van mening dat men bezwaarlijk kan spreken van een schending van artikel 30 van het EEG-Verdrag, wanneer de door verzoekster verrichte montagediensten zijn onderworpen aan de vroegere Duitse belastingsprocedure (de kenmerken en implicaties van de nieuwe wet op de belasting over de toegevoegde waarde doen hier niet ter zake).

Hiermede is ook het nodige gezegd over de derde vraag, voor zover zij in deze procedure relevant kan worden geacht.

4. Samenvattend moge ik concluderen de vragen van de president van de rechtbank te Biella als volgt te beantwoorden:

a) Artikel 95 van het EEG-Verdrag houdt een verbod in om geïmporteerde goederen zwaarder te belasten dan soortgelijke binnenlandse produkten. Voor de toepassing van het artikel dient van geval tot geval de belastingdruk te worden vergeleken, zulks met inachtneming van de voorbelasting op binnenlandse produkten. Het verbod werkt echter niet reeds bij de enkele vaststelling dat omzetbelasting verschuldigd is over de waarde van een industriële installatie na montage, wanneer al tevoren bij de invoer der afzonderlijke machines compenserende belasting werd geheven, die onder meer is bedoeld als verrekening van de binnenlandse omzetbelasting.

b) Aangezien het in het hoofdgeding alleen gaat om een belastingschuld volgens de oude Duitse wet op de omzetbelasting, is het voor de beslissing in het nationale geding niet noodzakelijk de tweede vraag, die betrekking heeft op de heffing van belasting over de toegevoegde waarde, te beantwoorden. Een uitspraak van het Hof kan op dit punt dan ook achterwege blijven.

c) De artikelen 30 en 31 van het EEG-Verdrag sluiten de mogelijkheid niet uit dat een in een Lid-Staat gevestigde exporterende onderneming uit hoofde van een in een andere Lid-Staat verrichte belastbare handeling wordt onderworpen aan de daar geldende en gelijkelijk voor binnenlandse ondernemingen toepasselijke belastingprocedure.