

CONCLUSIE VAN ADVOCAT-GENERAAL

A. TIZZANO

van 3 juli 2003 (1)

Zaak C-387/01

Harald Weigel en Ingrid Weigel

tegen

Finanzlandesdirektion für Vorarlberg

[verzoek van het Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk) om een prejudiciële beslissing]

„Vrij verkeer van werknemers – Invoer van personenauto – Belasting op brandstofverbruik –
Douanerechten en heffingen van gelijke werking – Discriminerende fiscale heffingen – Zesde BTW-
richtlijn – Omzetbelasting”

1. Bij beschikking van 20 september 2001 heeft het Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk) (administratieve rechter) het Hof krachtens artikel 234 EG drie vragen gesteld waarmee het in wezen wenst te vernemen, of de artikelen 12 EG, 23 EG, 25 EG, 39 EG en 90 EG dan wel de communautaire richtlijnen inzake de BTW (belasting over de toegevoegde waarde) zich verzetten tegen een nationale regeling op grond waarvan een uit een andere lidstaat ingevoerd voertuig bij zijn registratie wordt belast naar het brandstofverbruik, wanneer deze fiscale regeling wordt toegepast op de auto van een particulier die zijn woonplaats van de ene lidstaat naar een andere overbrengt teneinde aldaar te gaan werken.

I – Rechtskader

A – Communautaire regelgeving

1. De bepalingen van het EG-Verdrag

2. Zoals bekend, vaardigt artikel 12 EG een algemeen discriminatieverbod op grond van nationaliteit binnen de werkingssfeer van het Verdrag uit. Dit beginsel wordt vervolgens onder meer toegepast in artikel 39 EG, krachtens hetwelk het vrij verkeer van werknemers binnen de Gemeenschap de afschaffing van elke discriminatie op grond van nationaliteit tussen de werknemers der lidstaten ten aanzien van de werkgelegenheid, de beloning en de overige arbeidsvoorwaarden inhoudt.

3. Zoals eveneens bekend, verbieden de artikelen 23 EG en 25 EG, die de werking van de douane-unie regelen, de heffing van alle invoerrechten of heffingen van gelijke werking in het handelsverkeer tussen de lidstaten.

4. Naast dit verbod is artikel 90, eerste alinea, EG van belang, waarin is bepaald dat de lidstaten op producten van de overige lidstaten, al dan niet rechtstreeks, geen hogere binnenlandse belastingen van welke aard ook heffen dan die welke, al dan niet rechtstreeks, op gelijksoortige nationale producten worden geheven.

2. Het afgeleide recht

a) Het BTW-stelsel

5. Krachtens artikel 2 van de Zesde BTW-richtlijn (77/388/EEG)(2) zijn aan de belasting over de toegevoegde waarde onderworpen:

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

2. de invoer van goederen”.

6. Artikel 33, lid 1, van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen, met name betreffende de algemene regeling voor het voorhanden hebben, het verkeer en de controle van aan accijns onderworpen producten, vormen de bepalingen van deze richtlijn geen beletsel voor de handhaving of invoering door een lidstaat van belastingen op verzekeringsovereenkomsten en op spelen en weddenschappen, alsmede van accijnzen, registratierechten en, meer in het algemeen, van alle belastingen, rechten en heffingen die niet het karakter van omzetbelasting bezitten, mits deze belastingen, rechten en heffingen in het verkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met het overschrijden van een grens.”

b) De regeling van de belastingvrijstellingen

7. Richtlijn 83/183/EEG van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij definitieve invoer uit een lidstaat van persoonlijke goederen door particulieren (hierna: „richtlijn 83/183”),(3) beoogt de belemmeringen van het vrij verkeer van personen binnen de Europese Gemeenschap te doen verdwijnen. In artikel 1 van deze richtlijn wordt de werkingssfeer ervan omschreven als volgt:

„1. De lidstaten verlenen, op de onderstaande voorwaarden en in de onderstaande gevallen, bij definitieve invoer door een particulier van persoonlijke goederen uit een andere lidstaat vrijstelling van omzetbelasting, accijnzen en andere verbruiksbelastingen die normaliter op dergelijke goederen worden geheven.

2. Deze richtlijn heeft geen betrekking op de specifieke en/of periodieke rechten en heffingen op het gebruik van deze goederen in het land zelf, zoals bijvoorbeeld rechten geheven bij de registratie van motorvoertuigen, wegenbelasting en kjpgelden.”

B – *Nationale regelgeving*

8. Het Normverbrauchsabgabegesetz (wet inzake belasting over het gemiddelde verbruik, hierna: „NoVAG”)(4) voert de Normverbrauchsabgabe in, dat wil zeggen een belasting op het gemiddelde brandstofverbruik van motorvoertuigen (hierna: „NoVA”). De NoVA moet worden betaald bij levering van een nog niet tot het nationale wegverkeer toegelaten motorvoertuig (§ 1, punt 1, NoVAG), bij bedrijfsmatige verhuur (§ 1, punt 2, NoVAG) of anders bij de eerste toelating van een motorvoertuig tot het wegverkeer in Oostenrijk (§ 1, punt 3, NoVAG).
9. De belastingplichtige in geval van levering of bedrijfsmatige verhuur is de verkoper of de verhuurder (§ 4, punt 1, NoVAG); in geval het een eerste registratie betreft, is de belastingplichtige daarentegen degene op wiens naam het voertuig wordt geregistreerd (§ 4, punt 2, NoVAG).
10. De maatstaf van heffing wordt omschreven in § 5 NoVAG en is, in geval van levering, de waarde van het voertuig in de zin van § 4 van het Umsatzsteuergesetz (wet omzetbelasting).
11. In alle overige gevallen is de maatstaf van heffing de marktwaarde van het voertuig, exclusief BTW. Wanneer het intracommunautaire invoer betreft, wordt deze waarde in beginsel berekend aan de hand van de nationale Eurotax-notering.(5) Het betreft dus in wezen het gemiddelde van de prijzen van aankoop en verkoop (exclusief BTW en NoVA), dat doorgaans overeenstemt met de prijs die zou kunnen worden gerealiseerd bij verkoop van het ingevoerde voertuig aan een binnenlandse particuliere afnemer.
12. De marktwaarde van het voertuig in de zin van de NoVAG kan van dit Eurotax-gemiddelde afwijken op grond van verschillende garantie- en servicevoorwaarden, de eventueel noodzakelijke reparaties, de uitrusting en de slijtage van het voertuig.
13. De aankoopprijs in het buitenland kan zonder meer als marktwaarde voor de NoVA-heffing worden aangemerkt, mits deze niet meer dan 20 % verschilt van de gemiddelde Eurotax-notering. Bij afwijkingen van meer dan 20 % van dat gemiddelde dient de belastingplichtige per geval een verklaring te verstrekken.
14. Volgens § 6, punt 2, NoVAG varieert het belastingtarief voor motorvoertuigen naar gelang van het brandstofverbruik en komt het overeen met de waarde van het brandstofverbruik in liters, verminderd met 3 liter (bij dieselmotoren 2 liter) en vermenigvuldigd met 2. Volgens § 6, punt 3, NoVAG bedraagt de belasting evenwel maximaal 16 % van de maatstaf van heffing.
15. In de gevallen waarin het belastbaar feit in Oostenrijk niet aan BTW is onderworpen, zodat het bedrag van de BTW niet in de maatstaf van heffing is begrepen, wordt krachtens § 6, punt 6, NoVAG de belasting vermeerderd met een bedrag van 20 % van de basisbelasting.
16. In wezen bestaat de NoVA derhalve in een basisbelasting (hierna: „basis-NoVA”) en een eventuele vermeerdering (hierna: „NoVA-toeslag”), die is verschuldigd wanneer het belastbaar feit niet bestaat in de levering van het voertuig, maar in een ander feit, dat niet aan BTW is onderworpen, met name de eerste registratie van het voertuig in Oostenrijk.

II – Feiten en procedure

17. De echtelieden Weigel, Duitse staatsburgers die oorspronkelijk in Duitsland woonden, hebben in de loop van 1996 hun verblijfplaats naar Oostenrijk overgebracht, naar de regio Vorarlberg. Deze verhuizing vond plaats als gevolg van de benoeming van de heer Weigel tot directeur van de Vorarlberger Landesbibliothek (bibliotheek van het Land Vorarlberg).
18. In het kader van deze verhuizing voerde elk van beide verzoekers een personenwagen in, waarvan zij de registratie in Oostenrijk verzochten. Dit leidde ertoe dat de echtelieden Weigel bij

besluit van het Finanzamt Feldkirch van 2 oktober 1996 aan de NoVA op elk voertuig werden onderworpen, omdat het voor beide de eerste registratie op nationaal grondgebied betrof (§ 1, punt 3, NoVAG).

19. De aan de heer Weigel opgelegde belasting betrof een voertuig van het merk „Mitsubishi Space Wagon GLXi”, bouwjaar 1995. De maatstaf van heffing werd bepaald op 187 000 ATS overeenkomstig de forfaitair vastgestelde Eurotax-notering. Na toepassing van een tarief van 14 % werd de basis-NoVA bepaald op 26 180 ATS. Krachtens § 6, punt 6, NoVAG werd eveneens de toeslag van 20 % van het basisbedrag, zijnde 5 236 ATS, geheven. Het totale bedrag van de belasting, bestaande in de basis-NoVA en de toeslag van 20 %, bedroeg derhalve 31 416 ATS.

20. De aan mevrouw Weigel opgelegde belasting betrof een voertuig van het merk „Nissan Sunny Y10 L2”, bouwjaar 1993. De maatstaf van heffing werd bepaald op 71 000 ATS, wederom overeenkomstig de Eurotax-notering. Na toepassing van een tarief van 9 % werd een basis-NoVA van 6 390 ATS vastgesteld, vermeerderd met een toeslag van 1 278 ATS, zodat de belasting in totaal 7 668 ATS bedroeg.

21. De echtelieden Weigel stelden beroep in bij het Verfassungsgerichtshof (Oostenrijks Constitutioneel Hof), dat echter weigerde het beroep te behandelen en het dossier op hun verzoek doorzond aan de bevoegde bestuursrechter, het Verwaltungsgerichtshof, ten overstaan waarvan verzoekers zich hebben beroepen op de onverenigbaarheid van de hiervoor beschreven fiscale regeling met het gemeenschapsrecht.

22. Aangezien het Verwaltungsgerichtshof van mening was dat de beslissing in de procedure afhing van de uitlegging van het gemeenschapsrecht, heeft het aan het Hof de volgende prejudiciële vragen voorgelegd:

„1) Moet artikel 39 EG (vrij verkeer van werknemers) of artikel 12 EG (discriminatie op grond van nationaliteit) aldus worden uitgelegd dat inbreuk op die bepalingen wordt gemaakt wanneer een belasting op het gemiddeld verbruik („Normverbrauchsabgabe”) (basisheffing en toeslag) wordt geheven over een voertuig dat vanwege een door een verandering van arbeidsplaats noodzakelijk geworden verhuizing vanuit een andere plaats op het gemeenschapsgrondgebied naar het grondgebied van de Republiek Oostenrijk wordt meegebracht?

2) Verzetten artikel 90 EG [...] of artikel 23 EG [...] en 25 EG [...] zich tegen het opleggen van de in de eerst prejudiciële vraag bedoelde Normverbrauchsabgabe (basisheffing of toeslag)?

3) Is het verenigbaar met de Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1997 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting [...], in de versie van richtlijn 91/680 EEG van de Raad van 16 december 1991 [...], dat de als onderdeel van de in de eerste prejudiciële vraag bedoelde Normverbrauchsabgabe vastgestelde toeslag wordt geheven?”

23. In de procedure voor het Hof zijn schriftelijke opmerkingen ingediend door de echtelieden Weigel, de Oostenrijkse, de Finse en de Deense regering, alsmede de Commissie van de Europese Gemeenschappen.

III – Juridische analyse

A – De eerste prejudiciële vraag

24. Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of de verdragsbepalingen inzake het vrij verkeer van werknemers of het in artikel 12 EG neergelegde

algemene verbod van discriminatie zich ertegen verzetten dat een particulier die vanuit een lidstaat naar een andere lidstaat verhuist wegens een verandering van zijn arbeidsplaats en die daarbij zijn voertuig meeneemt, aan de NoVA wordt onderworpen. Het in de onderhavige procedure gevoerde debat geeft evenwel aanleiding, zoals nog zal blijken, om het onderzoek van de Oostenrijkse regeling niet te beperken tot de uitdrukkelijk door de verwijzende rechter genoemde verdragsbepalingen, doch daarbij ook enige bepalingen van afgeleid recht in richtlijn 83/183 te betrekken die in wezen hetzelfde doel dienen.

25. Ik wil er vooraf op wijzen dat bij het antwoord op de eerste vraag strikt genomen verschil moet worden gemaakt tussen de basis-NoVA en de toeslag (punten 15 en 16, hiervoor). Dit laatste onderwerp zal ik evenwel, wat de specifieke fiscale aspecten daarvan betreft, behandelen bij het onderzoek van de tweede vraag, zodat ik mij vooralsnog kan beperken tot een bespreking van de basis-NoVA. Hieronder zal ik deze belasting achtereenvolgens toetsen aan artikel 39 EG en richtlijn 83/183.

1. De NoVA en het vrij verkeer van werknemers

26. De echtelieden Weigel zijn van mening dat de betrokken regeling onverenigbaar is met artikel 39 EG, omdat zij ertoe leidt dat werknemers uit andere lidstaten kennelijk worden gediscrimineerd. Zij zijn immers de enigen die bij wijziging van hun woonplaats NoVA moeten betalen, terwijl een werknemer die zijn woonplaats binnen het nationale grondgebied verplaatst, deze belasting niet is verschuldigd.

27. De regeringen die opmerkingen hebben ingediend, zijn hunnerzijds eensluidend van mening dat de eerste vraag ontkennend moet worden beantwoord. Zij onderbouwen deze conclusie met een reeks argumenten die eveneens grotendeels overeenstemmen.

28. Zij betogen om te beginnen dat volgens de rechtspraak van het Hof nationale voorschriften die de toegang tot de arbeidsmarkt slechts indirect beïnvloeden, geen beperking op het vrij verkeer van werknemers vormen.⁽⁶⁾ De onderhavige belasting heeft evenwel geen enkele rechtstreekse invloed op de mogelijkheid van werknemers uit andere lidstaten om toegang te verkrijgen tot de Oostenrijkse arbeidsmarkt.

29. De NoVA moet derhalve worden beschouwd als een van de vele bepalingen van nationaal recht waarmee een migrerende werknemer die zijn woonplaats in een andere lidstaat vestigt, rekening moet houden en waarvan hij soms de negatieve gevolgen moet dragen, omdat de nationale regelgevingen niet altijd op communautair niveau zijn geharmoniseerd.

30. Met name de Oostenrijkse regering wijst erop, dat de heffing van de NoVA hoe dan ook geen discriminatoire maatregel is, aangezien de toepassing daarvan op situaties als de onderhavige juist beoogt te verzekeren dat nationale werknemers, die de NoVA betalen bij de aankoop van hun auto, fiscaal op dezelfde wijze worden behandeld als migrerende werknemers.

31. Het betreft derhalve in wezen een zonder onderscheid van toepassing zijnde maatregel, zodat de gestelde belemmering van het vrij verkeer van personen, zo zij al zou bestaan, wordt gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang, zoals de bescherming van het milieu, de verkeersveiligheid en het voorkomen van een uitholling van de belastinggrondslag. De betrokken maatregel is derhalve niet in strijd met artikel 39 EG.

32. De Commissie staat op haar beurt nauwelijks stil bij de vraag of de NoVA met artikel 39 EG verenigbaar is, omdat zij van mening is dat deze belasting in de eerste plaats moet worden beoordeeld in het licht van richtlijn 83/183.

33. Aangezien de Commissie de NoVA namelijk onverenigbaar met die richtlijn acht voorzover zij de administratieve kosten van de registratieformaliteiten van het voertuig te boven gaat, is het volgens haar overbodig om na te gaan of de NoVA al dan niet met artikel 39 EG verenigbaar is, met uitzondering uiteraard van het gedeelte dat de kosten van de geleverde dienst niet overschrijdt en dat derhalve niet met genoemde richtlijn onverenigbaar is.

34. Ten aanzien van dit beperkte gedeelte is de NoVA volgens de Commissie niet in strijd met artikel 39 EG. Ook de Commissie is namelijk van mening, dat de eventuele nadelen van deze belasting niet voortvloeien uit een discriminatie tussen nationale werknemers en werknemers uit andere lidstaten, doch het onvermijdelijke gevolg zijn van het ontbreken van maatregelen ter harmonisatie van de voorschriften betreffende de registratie van voertuigen en dus van het uiteenlopen van de nationale wetgevingen.⁽⁷⁾

35. Ten slotte acht de Commissie de onderhavige Oostenrijkse belasting, gezien haar non-discriminatoire karakter, evenmin in strijd met artikel 12 EG, althans voorzover zij niet in strijd is met richtlijn 83/183.

36. Thans zal ik mij buigen over de aangevoerde stellingen. Allereerst is het vaste rechtspraak, dat „met het verbod aan elke lidstaat om binnen het toepassingsgebied van het Verdrag aan zijn recht een verschillende toepassing te geven naar gelang van de nationaliteit, de artikelen 7 en 48 [van het Verdrag; thans, na wijziging, de artikelen 12 EG en 39 EG] niet doelen op eventuele verschillen in behandeling die van lidstaat tot lidstaat kunnen voortvloeien uit de verschillen tussen de wettelijke regelingen der onderscheiden lidstaten, mits deze regelingen op grond van objectieve criteria en ongeacht de nationaliteit der betrokkenen gelden voor al degenen op wie hun voorschriften van toepassing zijn”.⁽⁸⁾

37. Evenals de bij de onderhavige procedure betrokken lidstaten ben ik van mening, dat dit nu juist precies is waar het in het hoofdgeding om gaat: een belasting op het brandstofverbruik van motorvoertuigen die wel in Oostenrijk, maar niet in andere lidstaten en met name niet in Duitsland wordt geheven. Dit onderscheid leidt ongetwijfeld tot een, zij het indirect, obstakel in het personenverkeer, doch dit is – exact – de onvermijdelijke consequentie van de toepassing van de wetgeving van het land van bestemming op de migrerende werknemer.

38. Wat in casu echter van belang is, is dat de toepassing van deze wetgeving plaatsvindt op grond van een criterium, de eerste registratie van een voertuig in het land, dat zonder meer als objectief en non-discriminatoire – in de woorden van het Hof – kan worden aangemerkt.

39. Uit de aangehaalde rechtspraak volgt derhalve rechtstreeks, dat een belasting als de basis-NoVA geen inbreuk maakt op artikel 39 EG.

2. De NoVA en richtlijn 83/183

40. Ik zal nu nagaan of de litigieuze belasting, zoals verzoekers in het hoofdgeding en de Commissie betogen, in strijd is met richtlijn 83/183 en met name met artikel 1, lid 1, ervan, krachtens hetwelk de lidstaten vrijstelling verlenen van omzetbelasting, accijnzen en andere verbruiksbelastingen die normaliter op dergelijke goederen worden geheven bij de definitieve invoer door een particulier van persoonlijke goederen uit een andere lidstaat.

41. Deze vraag is eigenlijk niet specifiek door de nationale rechter gesteld, maar zij stond niettemin centraal in een belangrijk debat ter terechtzitting zodat daaraan niet kan worden voorbijgegaan. Zoals immers bekend, heeft „het Hof tot taak [...], alle gemeenschapsrechtelijke bepalingen uit te leggen die noodzakelijk zijn voor de beslechting van bij de nationale rechterlijke

instanties aanhangige gedingen, ook wanneer die bepalingen niet uitdrukkelijk worden genoemd in de door die rechterlijke instanties gestelde vragen”.(9)

42. De echtelieden Weigel zijn derhalve van mening, dat artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 eveneens van toepassing is op de NoVA, aangezien deze in werkelijkheid een omzetbelasting is.

43. De Commissie komt tot dezelfde conclusie, althans voorzover de basis-NoVA de administratieve kosten van de registratie van het voertuig overschrijdt. Deze bepaling van de genoemde richtlijn verzet zich namelijk niet alleen tegen belastingen die de invoer van goederen rechtstreeks belemmeren, doch eveneens tegen belastingen op handelingen die nauw verband houden met een dergelijke invoer, hetgeen precies het geval is met de registratie van een voertuig.

44. Volgens de Commissie kan hierbij evenmin echter een beroep worden gedaan op artikel 1, lid 2, van richtlijn 83/183, dat de „rechten geheven bij de registratie van motorvoertuigen” van de vrijstelling uitsluit. De in lid 1 van dit artikel voorziene belastingvrijstelling is namelijk een uitvloeisel van het beginsel van het vrij verkeer van personen, zodat de uitzondering daarop in artikel 1, lid 2, restrictief moet worden uitgelegd. Dit geldt met name voor de uitlegging van het begrip „rechten geheven bij de registratie”, waaronder alleen moeten worden verstaan de rechten bestemd om de kosten van de registratie te dekken.

45. Overigens bieden ook de Franse en de Engelse taalversies van de richtlijn steun aan deze uitlegging. De eerste spreekt namelijk van „droits” en niet van „taxes”; de tweede gebruikt de term „fees”, hetgeen duidt op voor verrichte diensten betaalde retributies.

46. Laat ik meteen opmerken dat deze letterlijke uitlegging mij niet overtuigt. Ik neig meer naar de tegenovergestelde conclusie, waartoe ook de lidstaten zijn gekomen die in deze zaak opmerkingen hebben ingediend.

47. Evenals de Oostenrijkse, de Deense en de Finse regering ben ik namelijk van mening, dat belastingen zoals de basis-NoVA, die worden geheven bij de registratie van een auto, geen „omzetbelasting, accijnzen en andere verbruiksbelastingen” vormen die „bij definitieve invoer door een particulier van persoonlijke goederen uit een andere lidstaat [...] normaliter op dergelijke goederen worden geheven”, en dat zij bijgevolg buiten de werkingssfeer van de in artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 voorziene vrijstelling vallen.

48. In de eerste plaats deel ik de opvatting van de Oostenrijkse regering, dat de NoVA geenszins behoort tot de „verbruiksbelastingen die normaliter *bijde* definitieve *invoer* worden geheven” van persoonlijke goederen in de zin van deze bepaling, omdat de Oostenrijkse belasting juist is verschuldigd *als gevolg van de registratie*. Ter illustratie van de verschillende aard van de NoVA ten opzichte van de in de richtlijn bedoelde belastingen, hoeft men alleen maar te denken aan het geval van de invoer van een oldtimer of, althans, van een voertuig dat niet bestemd is voor het verkeer op de openbare weg. In dat geval is immers geen enkele belasting verschuldigd.

49. Bovendien ben ik het met de Finse regering eens, dat artikel 1, lid 2, van richtlijn 83/183 van de belastingvrijstelling bij de definitieve invoer van persoonlijke goederen uitsluit alle „heffingen op het gebruik van deze goederen in het land zelf”. Een belasting als de NoVA betreft immers specifiek het *gebruik* van een motorvoertuig *in het land zelf* en niet de invoer op zich (men denke aan de zojuist genoemde vrijstelling van een oldtimer of althans een niet voor het verkeer op de openbare weg bestemd voertuig).

50. Mijns inziens moeten dergelijke belastingen derhalve veeleer worden gekwalificeerd als „specifieke en/of periodieke rechten en heffingen op het gebruik van deze goederen in het land

zelf, zoals bijvoorbeeld rechten geheven bij de registratie van motorvoertuigen [en] wegenbelasting [...]”, die uitdrukkelijk krachtens artikel 1, lid 2, van voornoemde richtlijn van de vrijstelling zijn uitgesloten.

51. Ik merk vervolgens met de Oostenrijkse en de Finse regering op, dat een uitlegging op grond waarvan de lidstaten niet verplicht zijn krachtens artikel 1, lid 1, van richtlijn 83/183 betreffende de belastingvrijstellingen een vrijstelling van de NoVA te verlenen, volledig in overeenstemming is met het voorstel voor een richtlijn betreffende de fiscale behandeling van personenauto's die definitief naar een andere lidstaat worden overgebracht in verband met een verandering van verblijfplaats.(10)

52. Volgens dit voorstel is het namelijk juist wegens het tekortschieten van het stelsel van richtlijn 83/183 (vierde, vijfde en zevende overweging van de considerans), nodig een richtlijn vast te stellen die de lidstaten verbiedt „registratiebelastingen en/of andere verbruiksbelastingen [te heffen] [...] op personenauto's die in een andere lidstaat zijn geregistreerd en definitief naar die lidstaat worden overgebracht in verband met de verplaatsing van de gewone verblijfplaats van een particulier [...]” (artikel 1).

53. Er is echter meer. Mijns inziens heeft het Koninkrijk Denemarken gelijk waar het betoogt dat artikel 1, lid 2, van richtlijn 83/183 een pleonasme zou worden, indien men de stelling van de Commissie aanvaardde dat de daarin bedoelde uitzondering van de „rechten geheven bij de registratie” slechts doelt op belastingen bestemd om de administratieve kosten te dekken. Zoals immers bekend, is het in rekening brengen van de kosten in verband met het verrichten van een niet met het gemeenschapsrecht strijdige administratieve formaliteit, zoals in casu de registratie van een voertuig bestemd om op het nationale grondgebied te worden gebruikt, een met het Verdrag verenigbare maatregel.

54. Tot slot lijkt de opvatting van de Commissie mij moeilijk verenigbaar met hetgeen het Hof zelf in zijn recente arrest *Cura Anlagen*, reeds aangehaald, heeft vastgesteld met betrekking tot juist dezelfde Oostenrijkse NoVA. In dat arrest heeft het Hof namelijk herhaald dat de lidstaten, bij gebreke van harmonisatie van de belasting op motorvoertuigen op communautair niveau, hun fiscale bevoegdheid op dit gebied vrijelijk kunnen uitoefenen, mits zij daarbij het gemeenschapsrecht in acht nemen. (11)

55. Samenvattend ben ik van mening dat de toepassing van een belasting zoals de basis-NoVA op een migrerende werknemer die zich, komende uit een andere lidstaat, in Oostenrijk vestigt en er zijn voertuig invoert, niet onverenigbaar is met de regeling van de belastingvrijstellingen die van toepassing zijn op de definitieve invoer van persoonlijke goederen van particulieren uit een andere lidstaat, als bedoeld in richtlijn 83/183 en inzonderheid artikel 1 daarvan.

56. Ik geef het Hof derhalve in overweging, de eerste vraag aldus te beantwoorden dat een nationale maatregel bestaande in de heffing van een belasting als de basis-NoVA – die verschuldigd is als gevolg van de eerste registratie op het nationale grondgebied van een motorvoertuig en die wordt berekend op grond van de waarde en het brandstofverbruik daarvan – van een migrerende werknemer die zich, komende uit een andere lidstaat, in Oostenrijk vestigt en er zijn voertuig invoert door het te registreren, niet in strijd is met artikel 39 EG. De toepassing van een dergelijke belasting is evenmin in strijd met het stelsel van belastingvrijstellingen bij de definitieve invoer van persoonlijke goederen van uit een lidstaat komende particulieren, als voorzien in richtlijn 83/183 en met name in artikel 1 daarvan.

B – *De tweede prejudiciële vraag*

57. Met zijn tweede vraag stelt de verwijzende rechter het Hof in wezen twee verschillende vragen, die achtereenvolgens moeten worden onderzocht. In de eerste plaats vraagt hij of de litigieuze belasting een douanerecht of een heffing van gelijke werking in de zin van de artikelen 23 EG en 25 EG is. In de tweede plaats wenst hij te vernemen, of de betrokken Oostenrijkse wetgeving een binnenlandse discriminatoire belasting invoert en dus in strijd is met artikel 90 EG, en, zo ja, in welke mate.

1. De NoVA en de artikelen 23 EG en 25 EG

a) Argumenten van partijen

58. De echtelieden Weigel stellen, zij het niet altijd even eenduidig, voor, deze vraag bevestigend te beantwoorden, omdat zij de Oostenrijkse maatregel in strijd achten met het verbod van heffingen van gelijke werking als douanerechten.

59. Zij menen namelijk, dat de NoVA de invoer van een goed rechtstreeks beïnvloedt, aangezien zij op een voertuig wordt geheven bij zijn eerste registratie op het nationale grondgebied. Zij komt derhalve neer op een douanerecht en is als zodanig in strijd met de artikelen 23 EG en 25 EG.

60. Hoe dan ook mag de NoVA in het onderhavige geval niet worden toegepast, omdat krachtens artikel 2 van verordening nr. 918/83(12) betreffende de fiscale vrijstellingen bij het in het verkeer brengen van goederen in de Gemeenschap, „van rechten bij invoer [zijn] vrijgesteld de persoonlijke goederen, ingevoerd door natuurlijke personen die hun normale verblijfplaats naar het douanegebied van de Gemeenschap overbrengen”. Volgens de echtelieden Weigel moet dit stelsel van vrijstellingen namelijk eveneens worden toegepast wanneer een verblijfplaats binnen de Gemeenschap wordt overgebracht, omdat anders de intracommunautaire verplaatsingen zonder enige geldige reden ongunstiger zouden worden behandeld dan verplaatsingen waarbij de communautaire douanegrenzen worden overschreden.

61. De Oostenrijkse en de Finse regering alsmede de Commissie zijn daarentegen van mening, dat de NoVA en de NoVA?toeslag geen rechten of heffingen van gelijke werking zijn, maar deel uitmaken van een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen. Zij zijn namelijk van toepassing op alle voertuigen – onverschillig of zij in het binnenland of in het buitenland zijn gekocht – en wel op grond van objectieve en non-discriminatoire criteria (in casu de registratie in Oostenrijk). Beide fiscale maatregelen vallen derhalve buiten de werkingssfeer van het verbod in de artikelen 23 EG en 25 EG en moeten veeleer worden beoordeeld op grond van artikel 90 EG.

62. Ik merk op voorhand op, dat verordening nr. 918/83, waarop verzoekers in het hoofdgeding zich beroepen, mij in casu niet de juiste beoordelingsmaatstaf lijkt. Zij is immers van toepassing in het kader van de invoer van goederen afkomstig uit een land dat geen lidstaat is en dus absoluut niet geschikt om in het afwijkende kader van de verplaatsing van goederen binnen de Gemeenschap te worden toegepast.

63. Waar het daarentegen op aankomt is, zoals ik heb gezegd, of een belasting als de NoVA (basis-NoVA en NoVA?toeslag) al dan niet als een douanerecht of een heffing van gelijke werking in de zin van de artikelen 23 EG en 25 EG moet worden aangemerkt en als zodanig dus in strijd is met één van de fundamentele beginselen van de communautaire eenwording, te weten het vrij verkeer van goederen binnen de gemeenschappelijke markt.

64. In dit verband herinner ik eraan dat volgens vaste rechtspraak het verbod van douanerechten en heffingen van gelijke werking zich uitstrekt tot „elke eenzijdig opgelegde

geldelijke last, ongeacht de benaming of de structuur ervan, die wegens grensoverschrijding op goederen wordt geheven".(13)

65. Voor de beantwoording van het eerste deel van de onderhavige vraag moet derhalve worden vastgesteld, of de NoVA al dan niet een geldelijke last is die wordt geheven op goederen wegens grensoverschrijding.

66. Welnu, uit de Oostenrijkse fiscale regeling zoals deze in casu is uitgelegd, volgt duidelijk dat de NoVA, evenals soortgelijke heffingen die in andere lidstaten bestaan(14), niet verschuldigd is *bij* de grensoverschrijding maar bij de levering van een voor gebruik op de weg bestemd voertuig dat nog niet op het nationale grondgebied is geregistreerd, bij bedrijfsmatige verhuur of bij de eerste registratie. Zij kan derhalve niet als een douanerecht worden aangemerkt en evenmin als een heffing van gelijke werking, die bij de artikelen 23 EG en 25 EG zijn verboden, maar veeleer als een maatregel die deel uitmaakt van een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen.

67. Mitsdien ben ik van mening, dat belastingen als de basis-NoVA en de NoVA?toeslag geen douanerechten of heffingen van gelijke werking in de zin van de artikelen 23 EG en 25 EG vormen.

2. De Oostenrijkse regeling en artikel 90 EG

68. Op dit punt herinneren de echtelieden Weigel er in de eerste plaats aan, dat krachtens communautaire rechtspraak, „[e]en nationale belastingregeling die erop is gericht concurrentievoordeel van ingevoerde producten ten opzichte van nationale producten teniet te doen, [...] kennelijk in strijd [is] met artikel 95, dat de volstrekte neutraliteit van de binnenlandse belastingen dient te waarborgen ten aanzien van de mededinging tussen nationale en ingevoerde producten".(15)

69. Volgens verzoekers in het hoofdgeding heeft de litigieuze belastingheffing juist dat effect, omdat de NoVA uitsluitend gebruikte motorvoertuigen treft die uit andere lidstaten worden ingevoerd, en zij door de verhoging van hun prijs het concurrentievoordeel teniet doet dat dergelijke voertuigen anders op de Oostenrijkse markt zouden hebben. Bijgevolg is een belasting als de NoVA kennelijk in strijd met artikel 90 EG.

70. Volgens de Oostenrijkse en de Finse regering maken de basis-NoVA en de NoVA?toeslag daarentegen deel uit van een algemeen stelsel van binnenlandse belastingen dat beoogt te verzekeren dat alle in Oostenrijk geregistreerde voertuigen op dezelfde wijze worden belast. Dit stelsel is derhalve niet discriminerend, noch wat de basis-NoVA, noch wat de NoVA?toeslag betreft.

71. Aan de basis-NoVA zijn immers alle voertuigen onderworpen die voor het eerst in Oostenrijk worden geregistreerd, ongeacht hun herkomst en de plaats van aankoop, zodat deze heffing zeker niet discriminerend kan worden genoemd.

72. Wat vervolgens de NoVA?toeslag betreft, is het weliswaar juist dat zij niet voor alle voertuigen geldt, omdat zij slechts wordt geheven wanneer de basis-NoVA bij levering niet is verschuldigd, maar zij heeft nochtans een compenserende functie, omdat hierdoor kan worden voorkomen dat de maatstaf van heffing van de NoVA in dergelijke gevallen lager is, aangezien zij niet de BTW omvat.

73. Na eraan te hebben herinnerd dat een belasting in het algemeen onverenigbaar is met artikel 90 EG wanneer zij ingevoerde producten méér belast dan gelijksoortige nationale

producten, toetst de Commissie de basis-NoVA en de NoVA?toeslag achtereenvolgens aan dit criterium. Zij is van mening dat de basis-NoVA in beginsel verenigbaar is met artikel 90 EG, doch dat de NoVA?toeslag onder het verbod van deze bepaling valt, omdat deze naar zijn aard discriminerend is.

74. Ik ben het met deze beoordeling volledig eens om de hiernavolgende redenen.

a) De basis-NoVA

75. Om vast te stellen of deze belasting in het onderhavige geval al dan niet discriminerend is, dient de belasting op ingevoerde gebruikte voertuigen, zoals waarvan in het hoofdgeding sprake is, te worden vergeleken met de belasting op identieke gebruikte voertuigen die al in Oostenrijk zijn toegelaten.

76. In dit verband wijs ik er – in navolging van de Commissie – op, dat de NoVA een belasting is die eenmaal wordt geheven en die uiterlijk moet worden betaald op het moment van de eerste registratie. Weliswaar betaalt degene die een al in Oostenrijk geregistreerd gebruikt voertuig koopt, de basis-NoVA niet *rechtstreeks*, doch in de prijs die voor dit voertuig is betaald, is al een restbedrag van de NoVA begrepen, dat afneemt naar rato van de met het gebruik van het voertuig gepaard gaande waardevermindering.

77. Hieruit volgt dat er geen sprake is van discriminatie tussen nationale gebruikte en ingevoerde gebruikte voertuigen wanneer de op laatstgenoemde voertuigen geheven NoVA niet het restbedrag van de NoVA overschrijdt dat is begrepen in de waarde van een gelijksoortig gebruikt voertuig dat in Oostenrijk is toegelaten.

78. Om aan deze voorwaarde te voldoen, moet de waarde van het ingevoerde gebruikte voertuig die door de administratie als maatstaf van heffing wordt gehanteerd, nauwkeurig de waarde van een reeds in Oostenrijk toegelaten gelijksoortig gebruikt voertuig weerspiegelen.

79. Verzoekers in het hoofdgeding brengen hiertegen in, dat de door de Oostenrijkse belastingdienst toegepaste forfaitaire beoordeling van de waarde van hun voertuigen – in casu door middel van een verwijzing naar de Eurotax-notering – geen rekening houdt met voornoemd criterium, omdat zij tot een te hoge referentiewaarde en derhalve tot een buitensporig hoge en discriminerende belasting heeft geleid.

80. Op dit punt kan ik mij evenwel achter de opvatting van de Commissie scharen, die erop wijst dat de toepassing van forfaitaire tarieven voor de vaststelling van de waarde van een ingevoerd gebruikt voertuig op zich niet tot discriminatie leidt, mits dergelijke tarieven – zoals in de communautaire rechtspraak is gepreciseerd – nauwkeurig de reële waardevermindering van het voertuig weerspiegelen. Alleen daardoor kan immers worden bereikt dat de belasting van ingevoerde voertuigen „in geen geval hoger is dan de belasting die nog rust op de waarde van vergelijkbare gebruikte voertuigen die reeds op het nationale grondgebied zijn geregistreerd”(16) en dat de onderhavige belasting met artikel 90 EG verenigbaar kan worden geacht.

81. Het staat evenwel aan de nationale rechter om vast te stellen, of de door de Oostenrijkse autoriteiten gehanteerde, op de Eurotax-notering gebaseerde methode, wat de praktische toepassing daarvan betreft, beantwoordt aan de bovengenoemde vereisten.

82. Ik ben derhalve van mening dat een belasting als de basis-NoVA, waarvan het bedrag wordt berekend op basis van forfaitaire tarieven ter vaststelling van de waarde van een ingevoerd gebruikt voertuig, als zodanig niet leidt tot een bij artikel 90 EG verboden discriminatie, mits deze tarieven de reële waardevermindering van het voertuig getrouw weerspiegelen en de voor dit

voertuig vastgestelde maatstaf van heffing derhalve exact overeenstemt met de waarde van een gelijksoortig gebruikt voertuig dat reeds op de nationale markt is toegelaten. Het staat evenwel aan de nationale rechter om vast te stellen, of de door de Oostenrijkse autoriteiten gehanteerde forfaitaire methode aan deze voorwaarden voldoet.

b) De NoVA-toeslag

83. Met betrekking tot de NoVA-toeslag, bedoeld in § 6, punt 6, NoVAG, merk ik allereerst, tezamen met de Commissie, op, dat deze toeslag voornamelijk wordt toegepast bij de invoer in Oostenrijk door particulieren van nieuwe of gebruikte voertuigen en slechts in uitzonderlijke gevallen op zuiver nationale handelingen, bijvoorbeeld wanneer een individuele liefhebber een voertuig assembleert.

84. Volgens vaste rechtspraak sluit het feit dat een belasting die zowel op ingevoerde producten wordt geheven als op een uiterst kleine binnenlandse productie, de toepassing van artikel 90 EG niet uit.⁽¹⁷⁾

85. Bovendien heeft het Hof niet alleen gepreciseerd dat het invoeren van een stelsel van gedifferentieerde belastingheffingen „zich slechts met het gemeenschapsrecht [verdraagt], wanneer zij gericht zijn op de verwezenlijking van economische beleidsoogmerken die eveneens met de vereisten van het Verdrag en van het afgeleide recht verenigbaar zijn, en wanneer in de uitvoeringsbepalingen iedere rechtstreekse of indirecte discriminatie van importen uit andere lidstaten of iedere vorm van bescherming van concurrerende nationale producties wordt vermeden”⁽¹⁸⁾, maar ook dat „een gedifferentieerde belastingheffing niet verenigbaar is met [artikel 90 EG] wanneer de zwaarst belaste producten van nature ingevoerde producten zijn”.⁽¹⁹⁾

86. Welnu, volgens mij lijkt het geen twijfel dat de invoering van een NoVA-toeslag als bedoeld in § 6, punt 6, NoVAG tot een gedifferentieerd belastingstelsel voor gebruikte voertuigen leidt, in die zin dat de zwaarst getroffen producten juist ingevoerde producten zijn. Ter terechtzitting is overigens gebleken dat gevallen waarin de toeslag niet-ingevoerde producten treft, uiterst zelden voorkomen.

87. Ik kom derhalve tot de conclusie dat een belasting als de NoVA-toeslag, die in de regel wordt toegepast op ingevoerde producten en slechts in uitzonderlijke gevallen op nationale producten, een discriminerende belasting is en als zodanig met artikel 90 EG onverenigbaar. Overigens wijs ik erop, dat de Commissie ter terechtzitting heeft meegedeeld dat zij dienaangaande reeds een niet-nakomingsprocedure heeft ingeleid.

88. Ik geef het Hof derhalve in overweging, de tweede prejudiciële vraag te beantwoorden als volgt:

Aangezien zij geen douanerechten of heffingen van gelijke werking vormen, zijn belastingen als de NoVA niet in strijd met de artikelen 23 EG en 25 EG.

Een belasting als de basis-NoVA, waarvan het bedrag wordt berekend op basis van forfaitaire tarieven ter vaststelling van de waarde van een ingevoerd gebruikt voertuig, leidt als zodanig niet tot een bij artikel 90 EG verboden discriminatie, mits deze tarieven de reële waardevermindering van het voertuig getrouw weerspiegelen en de voor dit voertuig vastgestelde maatstaf van heffing derhalve exact overeenstemt met de waarde van een gelijksoortig gebruikt voertuig dat reeds op de nationale markt is toegelaten. Het staat evenwel aan de nationale rechter om vast te stellen, of de door de Oostenrijkse autoriteiten gehanteerde forfaitaire methode aan deze voorwaarden voldoet. Daarentegen is de NoVA-toeslag discriminerend en derhalve onverenigbaar met artikel 90 EG, aangezien zij in de regel op ingevoerde producten wordt toegepast en slechts in

uitzonderlijke gevallen op nationale producten.

C – De derde prejudiciële vraag

89. Met de derde prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of de in § 6, punt 6, bedoelde NoVA-toeslag verenigbaar is met het geharmoniseerde omzetbelastingstelsel van de Zesde richtlijn.

90. Alleen de echtelieden Weigel geven in overweging, deze vraag ontkennend te beantwoorden. Zij zijn namelijk van mening dat de toeslag uiteindelijk neerkomt op een verkapte omzetbelasting, en als zodanig onverenigbaar is met de Zesde BTW-richtlijn, met name met artikel 33 daarvan, dat de handhaving verbiedt van alle andere nationale belastingen dan de BTW die het karakter van omzetbelasting bezitten.

91. Volgens de Commissie en de regeringen die bij het Hof opmerkingen hebben ingediend, is de toeslag daarentegen geen omzetbelasting, zodat zij voorstellen de vraag bevestigend te beantwoorden.

92. Mijns inziens behoef ik mij over deze kwestie niet uit te laten, aangezien ik heb voorgesteld de toeslag als een krachtens artikel 90 EG verboden belasting te beschouwen.

93. Hoe dan ook kan ik mij met de uitlegging van de echtelieden Weigel niet verenigen, omdat ik zelf van mening ben dat de NoVA-toeslag niet de kenmerken van een omzetbelasting heeft.

94. Volgens vaste rechtspraak van het Hof heeft artikel 33 van de Zesde richtlijn immers ten doel „te beletten, dat er belastingen, rechten en heffingen worden ingevoerd die de werking van het gemeenschappelijk BTW-stelsel in gevaar brengen doordat zij het goederen- en dienstenverkeer op dezelfde wijze belasten als de BTW. Belastingen, rechten en heffingen die de voornaamste kenmerken van de BTW bezitten, moeten onder alle omstandigheden worden geacht het goederen- en dienstenverkeer op dezelfde wijze te treffen als de BTW”.(20)

95. Aangaande de definitie van dergelijke kenmerken heeft het Hof herhaaldelijk gepreciseerd, dat „de BTW [...] algemeen van toepassing [is] op transacties betreffende goederen en diensten. Zij is evenredig aan de prijs van die goederen en diensten. Zij wordt geheven in elk stadium van het productie- en distributieproces. Zij wordt, ten slotte, geheven over de toegevoegde waarde van de goederen en diensten, doordat de over een transactie verschuldigde belasting wordt berekend onder aftrek van die welke bij de vorige transactie is betaald”.(21)

96. Ik ben evenwel van mening dat de onderhavige NoVA-toeslag deze kenmerken niet bezit.

97. In de eerste plaats is de toeslag niet in het algemeen van toepassing op alle transacties betreffende goederen en diensten. Verder wordt de toeslag niet in elk stadium van de productie en de verhandeling geheven, omdat hij slechts is verschuldigd voor bepaalde transacties die een bepaald soort producten, namelijk motorvoertuigen, betreffen en dan ook nog alleen die motorvoertuigen die nog niet in het binnenland geregistreerd zijn.

98. Bovendien kent de toeslag geen enkele aftrekmogelijkheid (hetgeen overigens ook volstrekt logisch is, omdat het, zoals we hebben gezien, een eenmalige heffing betreft) en berust de maatstaf van heffing niet op de waarde van de goederen maar op het bedrag van een over deze goederen betaalde belasting, zodat het is uitgesloten dat de toeslag over de toegevoegde waarde wordt geheven.

99. Op grond van deze overwegingen kom ik tot de conclusie, dat de NoVA-toeslag niet de kenmerken van een omzetbelasting in de zin van de Zesde BTW-richtlijn bezit en op grond

daarvan niet kan worden aangemerkt als een bij artikel 33 van voornoemde richtlijn verboden parallelle belasting.

IV – Conclusie

100. Mitsdien geef ik het Hof in overweging, de door het Verwaltungsgerichtshof voorgelegde vragen te beantwoorden als volgt:

„1) Een nationale maatregel bestaande in de heffing van een belasting als de basis-NoVA – die verschuldigd is als gevolg van de eerste registratie op het nationale grondgebied van een motorvoertuig en die wordt berekend op grond van de waarde en het brandstofverbruik daarvan – van een migrerende werknemer die zich, komende uit een andere lidstaat, in Oostenrijk vestigt en er zijn voertuig invoert door het te registreren, is niet in strijd met artikel 39 EG.

Een dergelijke maatregel is evenmin in strijd met het stelsel van belastingvrijstellingen bij de definitieve invoer van persoonlijke goederen van uit een andere lidstaat komende particulieren, als voorzien in richtlijn 83/183/EEG van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de belastingvrijstellingen bij definitieve invoer uit een lidstaat van persoonlijke goederen door particulieren, en inzonderheid in artikel 1 daarvan.

2) Aangezien zij geen douanerechten of heffingen van gelijke werking vormen, zijn belastingen zoals de NoVA niet in strijd met de artikelen 23 EG en 25 EG.

Een belasting als de basis-NoVA, waarvan het bedrag wordt berekend op basis van forfaitaire tarieven ter vaststelling van de waarde van een ingevoerd gebruikt voertuig, leidt als zodanig niet tot een bij artikel 90 EG verboden discriminatie, mits deze tarieven de reële waardevermindering van het voertuig getrouw weerspiegelen en de voor dit voertuig vastgestelde maatstaf van heffing derhalve exact overeenstemt met de waarde van een gelijksoortig gebruikt voertuig dat reeds op de nationale markt is toegelaten. Het staat evenwel aan de nationale rechter om vast te stellen, of de door de Oostenrijkse autoriteiten gehanteerde forfaitaire methode aan deze voorwaarden voldoet. Daarentegen is de NoVA-toeslag discriminerend en derhalve onverenigbaar met artikel 90 EG, aangezien zij in de regel op ingevoerde producten wordt toegepast en slechts in uitzonderlijke gevallen op nationale producten.

3) Een belasting als de NoVA-toeslag bezit niet de kenmerken van een omzetbelasting in de zin van de Zesde richtlijn en kan derhalve niet als een bij artikel 33 van deze richtlijn verboden parallelle belasting worden aangemerkt.”

1 – Oorspronkelijke taal: Italiaans.

2 – Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging, met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, van richtlijn 77/388/EEG (PB L 376, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn”).

3 – PB L 105, blz. 64.

4 – BGBl. 1991/695.

5 – Circulaire van het Oostenrijkse ministerie van Financiën van 1 september 1995.

6 – Arrest van 27 januari 2000, Graf (C?190/98, Jurispr. blz. I?493, punt 23).

7 – De Commissie citeert in dit verband de arresten van 1 februari 1996, Perfili (C?177/94, Jurispr. blz. I?161, punt 27), en 14 juli 1994, Peralta (C?379/92, Jurispr. blz. I?3453, punt 52), alsmede de conclusie van advocaat-generaal Jacobs in de zaak Cura Anlagen (arrest van 21 maart 2002, C?451/99, Jurispr. blz. I?3193, punten 37-47).

8 – Zie voor artikel 48 van het Verdrag (thans, na wijziging, artikel 39 EG), arresten van 28 juni 1978, Kenny (1/78, Jurispr. blz. 1489, punt 18), en 19 maart 2002, Hervein e.a. (C?393/99 en C?394/99, Jurispr. blz. I?2829, punten 50 en 51). Zie voor de andere aspecten van het vrij verkeer van werknemers de door de Commissie aangehaalde arresten (voetnoot 7).

9 – Zie arresten van 18 maart 1993, Viessmann (C?280/91, Jurispr. blz. I?971, punt 17), en 11 december 1997, Immobiliare SIF (C?42/96, Jurispr. blz. I?7089, punt 28).

10 – Voorstel voor een richtlijn van de Raad betreffende de fiscale behandeling van personenauto's die definitief naar een andere lidstaat worden overgebracht in verband met een verandering van verblijfplaats, of tijdelijk worden gebruikt in een andere lidstaat dan die waar zij zijn geregistreerd, COM (1998) 30 def. (PB C 108, blz. 75), zoals gewijzigd bij COM (1999) 165 def. PB C 145, blz. 6).

11 – Arrest Cura Anlagen, reeds aangehaald, punt 40.

12 – Verordening (EEG) nr. 918/83 van de Raad van 28 maart 1983 betreffende de instelling van een communautaire regeling inzake douanenvrijstellingen (PB L 105, blz. 1).

13 – Zie onder meer arrest van 23 april 2002, Nygård (C?234/99, Jurispr. blz. I?3657, punt 19).

14 – Zie bijvoorbeeld ten aanzien van de Deense registratieheffing van motorvoertuigen, de conclusie van advocaat-generaal Jacobs in de zaak De Danske Bilimportører (arrest van 17 juni 2003, C?383/01, Jurispr. blz. I?6065, punt 36).

15 – Zie arresten van 11 december 1990, Commissie/Denemarken (C?47/88, Jurispr. blz. I?4509, punt 9), en 9 maart 1995, Nunes Tadeu (C?345/93, Jurispr. blz. I?479, punt 18).

16 – Arrest van 22 februari 2001, Gomes Valente (C?393/98, Jurispr. blz. I?1327, punt 28).

17 – Arresten van 7 mei 1987, Cooperativa Co-Frutta (193/85, Jurispr. blz. 2085, punten 11-13), en 16 juli 1992, Lourenço Dias (C?343/90, Jurispr. blz. I?4673, punt 53).

18 – Arrest van 17 juli 1997, Haahr Petroleum (C?90/94, Jurispr. blz. I?4085, punt 29).

19 – Arresten van 4 maart 1986, Commissie/Denemarken (106/84, Jurispr. blz. 833, punt 21), en arrest Haahr Petroleum, reeds aangehaald, punt 30.

20 – Zie arrest van 7 mei 1992, Bozzi (C?347/90, Jurispr. blz. I?2947, punt 9).

21 – Zie met name arresten van 3 maart 1988, Bergandi (C?252/86, Jurispr. blz. 1343, punt 15); 13 juli 1989, Wisselink e.a. (93/88 en 94/88, Jurispr. blz. 2671, punt 18); 19 maart 1991, Giant (C?109/90, Jurispr. blz. I?1385, punten 11 en 12); 31 maart 1992, Dansk Denkavit en Poulsen Trading (C?200/90, Jurispr. blz. I?2217, punt 11); arrest Bozzi, reeds aangehaald, punt 12, en arrest van 16 december 1992, Beaulande (C?208/91, Jurispr. blz. I?6709, punt 14).