



## Jurisprudentie

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL  
M. SZPUNAR  
van 10 februari 2015<sup>1</sup>

**Zaak C-76/14**

**Mihai Manea**  
tegen

**Instituția Prefectului – județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor**

[verzoek van de Curtea de Apel Brașov (Roemenië) om een prejudiciële beslissing]

„Vrij verkeer van goederen — Heffing op verontreinigende emissies bij de eerste registratie of de eerste eigendomsoverdracht van voertuigen — Vrijstelling van voertuigen waarvoor voordien geldende heffingen zijn voldaan — Verbod van een discriminerende nationale heffing in de zin van artikel 110 VWEU — Niet-discriminatie van uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandsvoertuigen ten opzichte van soortgelijke nationale voertuigen”

### **Inleiding – ontstaan van het geschil en toepasselijke bepalingen**

1. De problematiek van de belastingheffing op voertuigen, in het bijzonder tweedehandsvoertuigen, is een constante in de rechtspraak van het Hof.<sup>2</sup> De rechtspraak ter zake spitst zich de laatste jaren toe op de Roemeense regeling inzake de eenmalige registratieheffing. De onderhavige zaak heeft betrekking op bepalingen die – na een aantal arresten waarin die regeling onverenigbaar is verklaard met het Unierecht – uiteindelijk tot doel hebben een einde te maken aan die onverenigbaarheden.

2. Roemenië is op 1 januari 2007 tot de Europese Unie toegetreden. Diezelfde dag is een bijzondere heffing op personen- en motorvoertuigen van kracht geworden, die is ingevoerd bij Legea nr. 343/2006 din 17 iulie 2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 343/2006 van 17 juli 2006 tot wijziging en aanvulling van wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek; hierna: „wet nr. 343/2006”)<sup>3</sup>. Op 1 juli 2008 is die heffing vervangen door een heffing op verontreiniging door voertuigen, die is ingevoerd bij Ordonanță de Urgență a Guvernului nr. 50/2008 din 21 aprilie 2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule (noodbesluit van de regering nr. 50/2008 van 21 april 2008 houdende invoering van de heffing op verontreiniging door voertuigen; hierna: „OUG 50/2008”)<sup>4</sup>. Het belastbare feit van de krachtens die twee handelingen ingevoerde heffing was de eerste registratie van een voertuig op het Roemeense grondgebied.

1 — Oorspronkelijke taal: Pools.

2 — Ik beperk mij ertoe enkele arresten in herinnering te brengen die verband houden met de kwesties die aan de orde zijn in de onderhavige zaak: arresten Commissie/Denemarken (C-47/88, EU:C:1990:449), Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66), De Danske Bilimportører (C-383/01, EU:C:2003:352), Nădasdi en Németh (C-290/05 en C-333/05, EU:C:2006:652), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33) en recentelijk X (C-437/12, EU:C:2013:857).

3 — *Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 662.

4 — *Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 327.

3. De krachtens OUG 50/2008 ingevoerde heffing is naar aanleiding van een arrest van het Hof onverenigbaar verklaard met artikel 110 VWEU.<sup>5</sup> Het Hof heeft geoordeeld dat een heffing die enkel wordt geïnd bij de eerste registratie van een voertuig op het nationale grondgebied en die, wat tweedehandsvoertuigen betreft, dus enkel geldt voor uit het buitenland ingevoerde voertuigen, de aankoop van tweedehandsvoertuigen uit andere lidstaten ontmoedigt, zonder evenwel de aankoop op de nationale markt van even oude tweedehandsvoertuigen met dezelfde slijtage te ontmoedigen.<sup>6</sup> Het Hof heeft dit standpunt naderhand herhaaldelijk bevestigd met betrekking tot OUG 50/2008 in de oorspronkelijke of in een licht gewijzigde versie.<sup>7</sup>

4. Op 13 januari 2012 is OUG 50/2008 vervangen bij Legea nr. 9/2012 din 6 ianuarie 2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule (wet nr. 9/2012 van 6 januari 2012 betreffende de heffing op verontreinigende emissies van motorvoertuigen; hierna: „wet nr. 9/2012”). Ook voor de krachtens die wet ingevoerde heffing was het belastbare feit de eerste registratie van het voertuig op het Roemeense grondgebied. Die wet bevatte echter een extra bepaling, artikel 4, lid 2, dat luidde:

„De verplichting tot betaling van de heffing ontstaat eveneens bij de eerste inschrijving in Roemenië van het eigendomsrecht op een tweedehands motorvoertuig waarvoor noch de bijzondere heffing op personen- en motorvoertuigen als bedoeld in wet nr. 571/2003, zoals gewijzigd en nadien aangevuld [met name bij wet nr. 343/2006], noch de heffing [van OUG 50/2008] op de verontreinigende emissies van motorvoertuigen, is voldaan, en welk voertuig niet behoort tot de categorie van motorvoertuigen die op grond van de ten tijde van de registratie geldende bepalingen van betaling van deze heffingen zijn vrijgesteld of ontheven.”

5. Overeenkomstig Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 1/2012 din 30 ianuarie 2012 pentru suspendarea aplicării unor dispoziții ale Legii nr. 9/2012 privind taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule, precum și pentru restituirea taxei achitate în conformitate cu prevederile articolului 4 alineatul (2) din lege (noodbesluit van de regering nr. 1/2012 van 30 januari 2012 houdende schorsing van de toepassing van een aantal bepalingen van wet nr. 9/2012 inzake de heffing op verontreinigende emissies van motorvoertuigen en houdende terugbetaling van de heffing die is voldaan overeenkomstig artikel 4, lid 2, van die wet)<sup>8</sup>, werd de toepassing van artikel 4, lid 2, van wet nr. 9/2012 tussen 31 januari 2012 en 1 januari 2013 geschorst en moesten de overeenkomstig die bepaling reeds voldane heffingen worden terugbetaald. De heffing die tot 1 januari 2013 op basis van wet nr. 9/2012 was geïnd, was dus nog steeds in strijd met artikel 110 VWEU, hetgeen werd bevestigd in latere rechtspraak van het Hof.<sup>9</sup>

6. Wet nr. 9/2012 is nadien, op 15 maart 2013, vervangen door Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 9/2013 din 19 februarie 2013 privind timbrul de mediu pentru autovehicule (noodbesluit van de regering nr. 9/2013 van 19 februari 2013 met betrekking tot het milieuvignet voor motorvoertuigen; hierna: „OUG 9/2103”).<sup>10</sup> Artikel 4, lid 2, van wet nr. 9/2012 was dus van kracht tussen 1 januari en 14 maart 2013. De in het hoofdgeding aan de orde zijnde feiten hebben zich in die periode voorgedaan. In de onderhavige zaak moet de stand van het recht dan ook worden beoordeeld zoals die voortvloeit uit wet nr. 9/2012, en in het bijzonder uit artikel 4, lid 2, ervan.

5 — Arrest Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219).

6 — Ibidem, dictum.

7 — Arrest Nisipeanu (C-263/10, EU:C:2011:466) en een aantal latere arresten.

8 — *Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 97.

9 — Beschikking Câmpean en Ciocoiu (C-97/13 en C-214/13, EU:C:2014:229).

10 — *Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 119.

## Feiten en procesverloop

7. Mihai Manea, verzoeker in het hoofdgeding, heeft de Instituția Prefectului – județul Brașov – Serviciul public comunitar regim permise de conducere și înmatriculare a vehiculelor [instantie voor de registratie van voertuigen in de regio van Brașov (Roemenië)], verweerster in het hoofdgeding, verzocht om registratie van een tweedehandsvoertuig dat hij in Spanje had gekocht. Bij brief van 5 maart 2013 verzocht deze instantie om betaling van de bij wet nr. 9/2012 ingevoerde heffing. Hierop verzocht Mihai Manea het Tribunalul Brașov (rechtbank van eerste aanleg van Brașov) om registratie van zijn voertuig te gelasten zonder dat hij die heffing, die volgens hem in strijd is met het Unierecht, zou moeten voldoen. Na afwijzing van zijn vordering heeft verzoeker hoger beroep ingesteld bij de Curtea de Apel Brașov (hof van beroep te Brașov), dat de behandeling van de zaak heeft geschorst en het Hof heeft verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- „1) Moet artikel 110 VWEU, gelet op wet nr. 9/2012 en het voorwerp van de daarbij ingevoerde heffing, aldus worden uitgelegd dat het eraan in de weg staat dat een lidstaat van de Unie een heffing op verontreinigende emissies invoert die geldt voor alle buitenlandse motorvoertuigen bij registratie in die staat, wanneer die heffing ook geldt bij overdracht van het eigendomsrecht op nationale motorvoertuigen, tenzij een dergelijke heffing of een soortgelijke heffing reeds is voldaan?
- 2) Moet artikel 110 VWEU, gelet op wet nr. 9/2012 en het voorwerp van de daarbij ingevoerde heffing, aldus worden uitgelegd dat het eraan in de weg staat dat een lidstaat van de Unie een heffing op verontreinigende emissies invoert die geldt voor alle buitenlandse motorvoertuigen bij de registratie in die staat, die voor nationale motorvoertuigen enkel is verschuldigd bij overdracht van het eigendomsrecht op een dergelijk motorvoertuig, met als gevolg dat een buitenlands voertuig pas na betaling van de heffing mag worden gebruikt, terwijl een binnenlands voertuig zonder betaling van de heffing voor onbepaalde tijd mag worden gebruikt tot een eventuele overdracht van het eigendomsrecht op dat voertuig?”

## Beoordeling

8. Met zijn twee vragen, die tezamen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 110 VWEU eraan in de weg staat dat een lidstaat een eenmalige heffing op voertuigen invoert, die wordt geïnd bij de eerste registratie van het voertuig op het grondgebied van die staat, alsook bij de eerste overdracht – vanaf de datum van invoering van die heffing – van het eigendomsrecht op een reeds geregistreerd voertuig, en waarvan zijn vrijgesteld voertuigen waarvoor in het verleden reeds een soortgelijke heffing is voldaan, met dien verstande dat de in die staat reeds geregistreerde voertuigen niet aan die nieuwe heffing zijn onderworpen indien zij niet van eigenaar veranderen.

9. Het antwoord op deze vraag vereist opheldering van de volgende kwesties: in de eerste plaats, de mogelijkheid tot invoering van een heffing zoals de in het hoofdgeding aan de orde zijnde Roemeense heffing, hetgeen eveneens het probleem behelst van de niet-belasting van voertuigen die niet van eigenaar zijn veranderd; in de tweede plaats, de mogelijkheid tot vrijstelling van die heffing van voertuigen waarvoor in het verleden reeds een soortgelijke heffing is voldaan, en in de derde plaats, de mogelijkheid om een dergelijke vrijstelling te verlenen in gevallen waarin de voordien geldende Roemeense heffingen onverenigbaar zijn verklaard met het Unierecht.

*Mogelijkheid tot invoering van een eenmalige heffing op de registratie van voertuigen*

10. Afgezien van de kwestie van de vrijstelling van voertuigen waarvoor in het verleden reeds een soortgelijke heffing is voldaan, is de werking van de in Roemenië overeenkomstig wet nr. 9/2012 ingevoerde heffing, in de versie die toepasselijk is op het hoofding, betrekkelijk eenvoudig: de heffing is, vanaf de inwerkingtreding ervan, verschuldigd bij elke eerste registratie van de naam van de eigenaar van het voertuig in het registratiedocument.<sup>11</sup> Dienaangaande is het irrelevant dat het voertuig reeds eerder was geregistreerd, of dat die registratie in Roemenië of in een ander land plaatsvond.

11. Met de invoering van een aldus functionerende heffing beoogde Roemenië een einde te maken aan de onverenigbaarheid van de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing met artikel 110 VWEU. Deze onverenigbaarheid resulteerde uit het feit dat de heffing alleen werd geïnd bij de eerste registratie van voertuigen in Roemenië, zodat van de tweedehandsvoertuigen enkel uit andere lidstaten ingevoerde voertuigen aan die heffing waren onderworpen, terwijl reeds op de nationale markt aanwezig voertuigen buiten het bereik van die heffing bleven.<sup>12</sup> De krachtens wet nr. 9/2012 ingevoerde heffing wordt echter eenmalig geïnd op elk voertuig dat, na aankoop ervan, op naam van de nieuwe eigenaar wordt geregistreerd.

12. Een aldus vormgegeven heffing lijkt mij geen aanleiding te geven tot onzekerheid uit het oogpunt van artikel 110 VWEU. Volgens vaste rechtspraak verbiedt artikel 110 VWEU de lidstaten niet om nieuwe heffingen in te voeren of om de tarieven of de grondslagen van bestaande heffingen te wijzigen voor zover deze heffingen op objectieve criteria berusten en niet tot gevolg hebben dat uit andere lidstaten ingevoerde producten worden gediscrimineerd.<sup>13</sup> Wanneer een heffing enkel wordt geïnd op uit het buitenland ingevoerde voertuigen, resulteert de discriminatie uit het feit dat de koper van een dergelijk voertuig boven op de koopprijs een heffing moet voldoen, terwijl hij alleen die koopprijs zou moeten betalen indien hij dat voertuig zou aankopen in het land zelf. Door die heffing ook toe te passen op nationale voertuigen, wordt die discriminerende werking tenietgedaan.

13. In zijn arresten heeft het Hof ook rechtspraak ontwikkeld waarin het verbod van fiscale discriminatie van uit andere lidstaten afkomstige goederen voor tweedehandsvoertuigen wordt aangevuld. Volgens deze rechtspraak is een heffing op uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandsvoertuigen niet strijdig met artikel 110 VWEU voor zover zij niet meer bedraagt dan het restbedrag van een soortgelijke heffing dat is vervat in de waarde van op de nationale markt reeds aanwezige tweedehandsvoertuigen.<sup>14</sup>

14. Het Hof heeft niet voorgeschreven hoe de heffing op voertuigen moet worden berekend. Bij een dergelijke berekening moet echter rekening worden gehouden met de waardevermindering, de ouderdom en de mate van gebruik van het voertuig, zodat de heffing op uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandsvoertuigen niet meer bedraagt dan genoemd restbedrag van de heffing dat is vervat in de marktwaarde van nationale voertuigen.<sup>15</sup>

11 — De Roemeense wetgever maakt dienaangaande een onderscheid tussen „registratie”, voor voertuigen die nog niet eerder in Roemenië zijn geregistreerd, en „overdracht van het eigendomsrecht”, voor voertuigen die daar wel reeds zijn geregistreerd [zie artikel 2, onder h) en i), van wet nr. 9/2012].

12 — Arrest Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punten 48-61).

13 — Zie met name arresten Nunes Tadeu (C-345/93, EU:C:1995:66, punt 11) en Nádasi en Németh (C-290/05 en C-333/05, EU:C:2006:652, punten 49 en 51).

14 — Zie met name arresten Commissie/Denemarken (C-47/88, EU:C:1990:449, punt 20), Brzeziński (C-313/05, EU:C:2007:33, punt 2 van het dictum) en Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punt 39).

15 — Zie met name arrest Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punten 40-42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

15. Het Hof heeft de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing zorgvuldig geanalyseerd en geoordeeld dat zij aan bovengenoemd criterium voldeed.<sup>16</sup> Aangezien de regels voor de berekening van de krachtens wet nr. 9/2012 ingevoerde heffing, zoals omschreven in de artikelen 6 en 9 ervan, sterke gelijkenissen lijken te vertonen met de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing, is het erg waarschijnlijk dat zij eveneens aan bovengenoemde voorwaarde voldoen. Het staat echter aan de verwijzende rechter om zulks definitief vast te stellen.

16. Aan die conclusie lijkt niet te worden afgedaan door het probleem dat in het kader van de tweede prejudiciële vraag is gerezen met betrekking tot het bestaan van in Roemenië registreerde voertuigen die niet aan genoemde heffing worden onderworpen wanneer zij niet van eigenaar veranderen. In de eerste plaats wordt de heffing, zoals de Commissie in haar opmerkingen terecht heeft aangegeven, niet geïnd op het gebruik van het voertuig, maar op de registratie – en dus indirect – op de aankoop van dat voertuig. In de tweede plaats vormt artikel 110 VWEU, volgens vaste rechtspraak, in het stelsel van het EG-Verdrag een aanvulling op de bepalingen betreffende de afschaffing van douanerechten en heffingen van gelijke werking. Die bepaling heeft tot doel het vrij verkeer van goederen tussen de lidstaten onder normale mededingingsvoorwaarden te verzekeren door elke vorm van bescherming uit te sluiten die het gevolg kan zijn van de toepassing van nationale heffingen die discriminerend zijn ten opzichte van producten uit andere lidstaten.<sup>17</sup> Een tweedehandsvoertuig is echter pas een goed wanneer het te koop wordt aangeboden. Het ontbreken van een heffing op voertuigen die niet worden verkocht, impliceert dus geen met artikel 110 VWEU strijdige discriminatie.

17. Tot slot zij in herinnering gebracht dat het Hof laatstelijk een arrest heeft gewezen dat erop kan wijzen dat de beoordeling van de tarieven, de maatstaf en de berekeningsmethode van de heffing in bepaalde situaties ontoereikend kan blijken.<sup>18</sup> Het kan namelijk noodzakelijk blijken om op de nationale markt op zoek te gaan naar een voertuig dat qua kenmerken het dichtst aanleunt bij het in het geding aan de orde zijnde voertuig, en om het bedrag van de voor laatstgenoemd voertuig te betalen heffing te vergelijken met het restbedrag van de heffing dat is vervat in de waarde van eerstgenoemd voertuig. Dit arrest had evenwel betrekking op de specifieke situatie van een Nederlandse heffing waarvan de maatstaf van heffing werd berekend op basis van de catalogusprijs van het voertuig, verminderd naar evenredigheid van de voor tweedehandsvoertuigen geldende waardevermindering.<sup>19</sup> Ik denk niet dat de in dat arrest gedane vaststellingen ruimere toepassing kunnen vinden, met name op heffingen die anders werken dan die Nederlandse heffing. Het Hof heeft die Nederlandse heffing overigens in strijd verklaard met artikel 110 VWEU, omdat de berekeningswijze ervan in die zin was gewijzigd dat een met de CO<sub>2</sub>-emissies verband houdend element werd toegevoegd aan het op de voertuigwaarde gebaseerde element, waardoor de heffing op uit andere lidstaten ingevoerde voertuigen noodzakelijkerwijs meer bedroeg dan het restbedrag van de heffing dat was vervat in de waarde van soortgelijke voertuigen die vóór die wijziging reeds in Nederland waren geregistreerd.<sup>20</sup> Genoemd arrest betreft dus een situatie waarin de lidstaat de reeds bestaande heffing verhoogt en op die manier uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandsvoertuigen discrimineert.

18. Ik ben dan ook van mening dat een eenmalige heffing op voertuigen, die wordt geheven bij de eerste registratie van het voertuig op het grondgebied van de lidstaat die deze heffing heeft ingevoerd, alsook bij de eerste overdracht – vanaf de datum van invoering van die heffing – van het eigendomsrecht op een reeds geregistreerd voertuig, niet in strijd is met artikel 110 VWEU, voor zover zij voldoet aan het in punt 14 van de onderhavige conclusie aangegeven criterium.

16 — Ibidem, punten 43-47.

17 — Arrest *Nádasdi en Németh* (C-290/05 en C-333/05, EU:C:2006:652, punt 45 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

18 — Arrest *X* (C-437/12, EU:C:2013:857).

19 — Ibidem, punten 3-10 en eerste punt van het dictum.

20 — Ibidem, punten 39-41.

*Mogelijkheid tot belastingvrijstelling van voertuigen waarvoor reeds een voordien geldende soortgelijke heffing is voldaan*

19. In het kader van de invoering van de nieuwe heffing op de registratie van voertuigen verleent artikel 4, lid 2, van wet nr. 9/2012 tegelijk vrijstelling van die heffing aan voertuigen waarvoor de voordien geldende heffing, te weten die waarin wet nr. 343/2006 of OUG 50/2008 voorzag, reeds is voldaan. In haar opmerkingen in de onderhavige zaak heeft de Roemeense regering aangegeven dat die vrijstelling strekt tot het voorkomen van een dubbele belastingheffing op dergelijke voertuigen. Nagegaan moet worden of die vrijstelling leidt tot onverenigbaarheid van de Roemeense heffing met artikel 110 VWEU.

20. Een dergelijke vrijstelling impliceert dat de nieuwe heffing niet voor alle op de nationale markt verkochte tweedehandsvoertuigen geldt, terwijl zij in beginsel wel geldt voor alle uit andere lidstaten ingevoerde voertuigen. Het restbedrag van de voordien geldende heffing zal echter worden opgenomen in de waarde van de voertuigen die van de nieuwe heffing zijn vrijgesteld. De voorwaarde voor rechtmatigheid van die vrijstelling is dus vergelijkbaar met die welke in punt 14 is aangegeven, te weten dat het bedrag van de nieuwe heffing op de uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandsvoertuigen niet hoger mag zijn dan het restbedrag van de vorige heffing dat is vervat in de waarde van soortgelijke nationale voertuigen.

21. Bij de invoering van de in punt 18 van deze conclusie bedoelde heffing kan de lidstaat dus vrijstelling van deze heffing verlenen voor voertuigen waarvoor de voordien geldende heffing reeds is voldaan, op voorwaarde dat het bedrag van de nieuwe heffing op uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandsvoertuigen niet hoger is dan het restbedrag van de vorige heffing dat is vervat in de marktwaarde van de nationale voertuigen.

22. In casu aan lijkt die voorwaarde te zijn voldaan, aangezien, zoals gezegd, de methode voor de berekening van de krachtens wet nr. 9/2012 ingevoerde heffing sterke gelijkenissen vertoont met de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing, alsook met die welke voordien resulteerde uit wet nr. 343/2006, en naar behoren rekening houdt met de waardevermindering, de ouderdom en de mate van gebruik van het voertuig.

*Mogelijkheid tot verlening van een vrijstelling voor de Roemeense heffing op voertuigen*

23. Thans moet nog worden onderzocht of, en zo ja, in hoeverre, het in punt 21 van deze conclusie bedoelde beginsel toepassing kan vinden in het specifieke geval van de Roemeense heffing op voertuigen.

24. Zoals ik in de inleiding reeds heb aangegeven, bepaalt wet nr. 9/2012, die voorziet in de in casu aan de orde zijnde heffing, dat de voertuigen waarvoor de bij wet nr. 343/2006 of OUG 50/2008 ingevoerde heffing reeds is voldaan, van deze heffing zijn vrijgesteld.

25. In het in latere beslissingen bevestigde<sup>21</sup> arrest Tatu werd de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing onverenigbaar verklaard met artikel 110 VWEU omdat zij uit andere lidstaten ingevoerde tweedehandsvoertuigen discrimineerde ten opzichte van soortgelijke nationale voertuigen.

26. De bij wet nr. 343/2006 ingevoerde heffing is niet aan de orde geweest in een prejudiciële verwijzing. Niettemin moet rekening worden gehouden met het feit dat het Hof in het kader van een prejudiciële procedure niet beoordeelt of de concrete bepalingen van het nationale recht van de lidstaten in overeenstemming zijn met het Unierecht, maar zich beperkt tot een uitlegging van het Unierecht, op basis waarvan de nationale rechterlijke instanties zich vervolgens over die

21 — Zie punt 3 van de onderhavige conclusie.

verenigbaarheid kunnen uitspreken. Het blijkt dat de krachtens wet nr. 343/2006 ingevoerde heffing hetzelfde discriminerende karakter vertoonde als was vastgesteld met betrekking tot de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing. In deze omstandigheden zouden de Roemeense rechterlijke instanties moeten oordelen dat ook die heffing, ingevolge het arrest Tatu en de latere rechtspraak, in strijd is met artikel 110 VWEU.

27. Overeenkomstig vaste rechtspraak moet een in strijd met het Unierecht geïnde heffing met rente worden terugbetaald. Deze verplichting is het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontlenen aan de Unierechtelijke bepalingen die dergelijke heffingen verbieden, zoals deze door het Hof zijn uitgelegd.<sup>22</sup>

28. Aan die verplichting wordt niet naar behoren voldaan wanneer een voertuig van de nieuwe heffing wordt vrijgesteld op grond dat het reeds is onderworpen aan een voordien geldende heffing die naderhand in strijd met het Unierecht werd verklaard. Aan die twee heffingen zijn immers twee verschillende categorieën van personen onderworpen. De begunstigde van de vrijstelling is de koper van het voertuig, die bij registratie van dat voertuig op zijn naam is vrijgesteld van de verplichting om de heffing te voldoen, terwijl de terugbetaling van de vorige – met het Unierecht strijdig verklaarde – heffing ten goede komt aan degene die deze heffing heeft betaald, te weten de verkoper van het voertuig of een van de vorige eigenaars van dat voertuig indien dat voertuig reeds werd verkocht tussen de datum van betaling van de vorige heffing en de datum van inwerkingtreding van de nieuwe heffing. Zelfs indien de belastinginkomsten uit de met het Unierecht strijdig verklaarde heffing op die manier worden gecompenseerd, komt het daaruit resulterende voordeel ten goede aan een derde en niet aan degene die recht heeft op terugbetaling van die heffing. Met de verkoopprijs verkrijgt de rechthebbende hoogstens de restwaarde van de heffing die is vervat in de waarde van het voertuig, die echter slechts zelden zal overeenkomen met het bedrag van de daadwerkelijk voldane heffing en hoe dan ook niet de verschuldigde rente zal omvatten.

29. Om de bovenstaande redenen verzekert een dergelijk mechanisme waarbij de in strijd met het Unierecht geïnde heffing via vrijstelling van de nieuwe heffing wordt gecompenseerd, evenmin de door artikel 110 VWEU vereiste neutraliteit van laatstgenoemde heffing. Aangezien niet is voldaan aan de verplichting tot terugbetaling van de heffing, behoudt de belastingplichtige zijn aanspraak op die terugbetaling en kan hij dus een lagere verkoopprijs vragen, die geen rekening houdt met de voordien voldane heffing. Bijgevolg kan niet worden aangenomen dat enige restwaarde van die heffing vervat is in de waarde van het voertuig. Uit het buitenland ingevoerde voertuigen, die steeds aan de nieuwe heffing zijn onderworpen omdat zij niet onder de vrijstelling vallen, bevinden zich dus automatisch in een minder gunstige concurrentiepositie dan nationale voertuigen, waarvoor de vorige – met het Unierecht onverenigbare – heffing is voldaan.

30. Ik ben dan ook van mening dat de lidstaten weliswaar in beginsel het recht hebben om het in punt 21 van deze conclusie bedoelde soort vrijstelling toe te passen, maar deze vrijstelling niet op grond van de betaling van de voordien geldende en nadien met het Unierecht onverenigbaar verklaarde heffing kan worden verleend.

31. In het in het hoofdgeding aan de orde zijnde concrete Roemeense geval vloeit mijns inziens daaruit voort dat artikel 110 VWEU in de weg staat aan de in artikel 4, lid 2, van wet nr. 9/2012 bedoelde vrijstelling van de daarbij ingevoerde heffing, welke vrijstelling geldt voor voertuigen waarvoor de voordien krachtens wet nr. 343/2006 of OUG 50/2008 geldende heffing reeds is voldaan.<sup>23</sup>

22 — Zie met name arrest Littlewoods Retail e.a. (C-591/10, EU:C:2012:478, punten 24-26), en, wat de krachtens OUG 50/2008 ingevoerde heffing betreft, arrest Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285, punten 27-29).

23 — Deze regeling verschilt van die welke aan de orde was in het arrest Nicula (C-331/13, EU:C:2014:2285). Dit arrest had betrekking op het bij een latere rechtshandeling, te weten OUG 9/2013, vastgestelde mechanisme volgens hetwelk een met het Unierecht strijdige heffing moest worden terugbetaald aan degene die deze heffing had voldaan (zie punt 6 van deze conclusie). In de onderhavige zaak gaat het echter, zoals ik hierboven reeds heb aangegeven, om de vrijstelling van de nieuwe eigenaar van het voertuig op grond dat de heffing op dit voertuig door de vorige eigenaar is voldaan.

32. Aan deze conclusie wordt niet afgedaan door het feit dat het Hof in het arrest Tatu heeft geoordeeld dat de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing niet leidde tot discriminatie tussen uit andere lidstaten afkomstige voertuigen en voertuigen die, na voorafgaande invoer en betaling van die heffing, reeds op de Roemeense markt aanwezig waren.<sup>24</sup> Deze vaststelling is immers gedaan voordat het Hof, verderop in zijn arrest, de situatie van uit andere lidstaten afkomstige voertuigen vergeleek met die van (vóór de invoering van die heffing in Roemenië geregistreerde) voertuigen waarvoor die heffing nog nooit was voldaan, en vaststelde dat deze heffing tweedehandsvoertuigen in het algemeen discrimineerde.<sup>25</sup>

33. Toch moet rekening worden gehouden met het feit dat de arresten waarin het Hof de bij OUG 50/2008 ingevoerde heffing onverenigbaar heeft verklaard met het Unierecht, en die – zoals in punt 26 is aangegeven – eveneens gelden voor de bij wet nr. 343/2006 ingevoerde heffing, specifiek betrekking hadden op tweedehandsvoertuigen. In die arresten heeft het Hof immers geoordeeld dat artikel 110 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het eraan in de weg staat dat een lidstaat een milieuheffing op de eerste registratie van motorvoertuigen in deze lidstaat invoert, indien deze belastingmaatregel zo is vastgesteld dat hierdoor het in het verkeer brengen in die lidstaat van in andere lidstaten gekochte *tweedehandsvoertuigen* wordt ontmoedigd, zonder echter de aankoop op de nationale markt van even oude *tweedehandsvoertuigen* met dezelfde slijtage te ontmoedigen.<sup>26</sup> Nieuwe voertuigen verkeren vanuit dat oogpunt in een verschillende situatie, aangezien een nieuw voertuig per definitie steeds voor het eerst wordt geregistreerd<sup>27</sup>, ongeacht of het voertuig is geproduceerd in het land waar die registratie plaatsvond dan wel uit het buitenland is ingevoerd. De heffing die bij de eerste registratie in het betrokken land wordt geïnd, heeft ten opzichte van nieuwe voertuigen dus niet het discriminerende karakter zoals ten aanzien van tweedehandsvoertuigen.

34. Ik zie dan ook geen enkele reden om aan te nemen dat de heffingen die krachtens wet nr. 343/2006 of OUG 50/2008 bij de registratie van nieuwe voertuigen worden geïnd, onverenigbaar zijn met het Unierecht. Bijgevolg is de in artikel 4, lid 2, van wet nr. 9/2012 bedoelde vrijstelling, voor zover zij betrekking heeft op voertuigen die in Roemenië als nieuwe voertuigen zijn geregistreerd, niet in strijd met artikel 110 VWEU, uiteraard onder voorbehoud dat is voldaan aan de in punt 21 in fine gestelde voorwaarde.

## Conclusie

35. Gelet op de voorgaande overwegingen geef ik het Hof in overweging de door de Curtea de Apel Braşov gestelde prejudiciële vragen te beantwoorden als volgt:

- „1) Artikel 110 VWEU moet aldus worden uitgelegd dat het niet eraan in de weg staat dat een lidstaat een eenmalige heffing op voertuigen invoert, die wordt geïnd bij de eerste registratie van een voertuig op het grondgebied van de lidstaat die deze heffing invoert, alsook bij de eerste overdracht – vanaf de datum van invoering van die heffing – van het eigendomsrecht op een in die staat reeds geregistreerd voertuig. Die heffing moet aldus worden vormgegeven dat het bedrag van de heffing op uit andere lidstaten afkomstige tweedehandsvoertuigen niet hoger is dan het restbedrag van de heffing dat in de marktwaarde van nationale voertuigen is vervat.

24 — Arrest Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punten 43-47). Het Hof heeft geoordeeld dat het mechanisme voor de berekening van de heffing voldoende rekening hield met de waardevermindering van het voertuig, zodat het voldane bedrag niet hoger was dan het restbedrag van de heffing dat is vervat in de waarde van gelijksoortige voertuigen waarvoor die heffing reeds voordien was voldaan. Zie punt 15 van de onderhavige conclusie.

25 — Arrest Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219, punten 52-61).

26 — *Ibidem*, dictum (cursivering van mij).

27 — Een voertuig geldt als nieuw wanneer het nog niet is geregistreerd.



- 2) Artikel 110 VWEU staat evenmin eraan in de weg dat de lidstaat bij de invoering van die heffing, daarvan vrijstelling verleent aan voertuigen waarvoor reeds een voordien geldende heffing is voldaan, op voorwaarde dat het bedrag van de nieuwe heffing op uit andere lidstaten afkomstige tweedehandsvoertuigen niet hoger is dan het restbedrag van de vorige heffing dat in de marktwaarde van nationale voertuigen is vervat.
- 3) Die vrijstelling mag niet worden verleend op grond van de betaling van de voordien geldende heffing die onverenigbaar met het Unierecht is verklaard.”