

**Downloaded via the EU tax law app / web**

62015CJ0552

ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

19 september 2017 ( \*1 )

„Niet-nakoming - Vrij verrichten van diensten - Voertuigen - Huur of lease van een voertuig door een persoon woonachtig in een lidstaat van een dienstverrichter gevestigd in een andere lidstaat - Registratiebelasting - Betaling van de gehele belasting op het moment van registratie - Regels voor de terugbetaling van de heffing - Evenredigheid”

In zaak C-552/15,

betreffende een beroep wegens niet-nakoming krachtens artikel 258 VWEU, ingesteld op 23 oktober 2015,

Europese Commissie, vertegenwoordigd door M. Wasmeier en J. Tomkin als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Ierland, vertegenwoordigd door E. Creedon, L. Williams en A. Joyce als gemachtigden, bijgestaan door M. Collins, SC, S. Kingston en C. Daly, BL, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verweerder,

wijst

HET HOF (Grote kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president, A. Tizzano, vicepresident, L. Bay Larsen, T. von Danwitz en J. L. da Cruz Vilaça, kamerpresidenten, E. Levits (rapporteur), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, E. Jarašiūnas, C. G. Fernlund, C. Vajda, S. Rodin en F. Biltgen, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: L. Hewlett, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 22 november 2016,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 2 maart 2017,

het navolgende

Arrest

1

De Europese Commissie verzoekt het Hof vast te stellen dat Ierland de verplichtingen die krachtens artikel 56 VWEU op deze lidstaat rusten, niet is nagekomen door voor te schrijven dat

een ingezetene van Ierland bij de registratie van een in een andere lidstaat gehuurd of geleased motorvoertuig het volledige bedrag van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen (Vehicle Registration Tax) moet voldoen, zonder dat rekening wordt gehouden met de gebruiksduur van dat voertuig, wanneer het niet de bedoeling is dit voertuig duurzaam te gebruiken in Ierland en het daar feitelijk ook niet duurzaam wordt gebruikt, en door aan terugbetaling van deze belasting voorwaarden te verbinden die verder gaan dan strikt noodzakelijk en evenredig is.

Toepasselijke bepalingen

2

Section 131, lid 4, van de Finance Act 1992 (begrotingswet 1992), zoals laatstelijk gewijzigd bij de Finance Act 2014 (begrotingswet 2014), in de versie die van kracht was op de datum van verstrijken van de termijn die in het aanvullende met redenen omklede advies is gesteld, bepaalt:

„Na 1 januari 1993 mag niemand een niet-geregistreerd voertuig of geconverteerd voertuig waarvan de voorgeschreven bijzonderheden voor de conversie niet zijn aangemeld bij de belastingdienst [(Commissioners)] in bezit hebben of onder zich houden, tenzij hij daarvoor toestemming heeft, het voertuig is vrijgesteld uit hoofde van section 135 in de geldende versie of het voertuig valt onder de regeling van section 143, lid 3, of is vrijgesteld van de registratieverplichting uit hoofde van section 135A.”

3

Section 132, lid 1, van de Finance Act 1992 bepaalt:

„Onverminderd de bepalingen van dit hoofdstuk en de uitvoeringsbepalingen daarvan wordt met ingang van 1 januari 1993 accijns geheven, geïnd en betaald onder de naam belasting ter zake van de registratie van voertuigen, tegen het passende tarief onder de in lid 3 genoemde tarieven:

(a)

bij de registratie van een voertuig, en

(b)

bij de in section 131, lid 3, bedoelde verklaring.”

4

Uit hoofde van section 132, lid 2, van de Finance Act 1992 is de belasting ter zake van de registratie van voertuigen (hierna ook: „registratiebelasting”) verschuldigd door de persoon die het voertuig registreert op het moment van de registratie ervan.

5

Het bedrag van de te betalen registratiebelasting wordt overeenkomstig section 132 en section 133 van de Finance Act 1992 berekend voor standaardvoertuigen op basis van:

—

de verkoopprijs op de vrije markt (open market selling price) van het voertuig, die in section 133, lid 3, van de Finance Act 1992 is omschreven als de detailhandelsprijs waartegen het voertuig „naar verwachting in redelijkheid kan worden verkocht bij zakelijke verkoop op de vrije markt in

Ierland". Wanneer de belastingdienst de verkoopprijs van een gebruikt voertuig op de vrije markt berekent, betreft hij in de regel een reeks parameters bij de overweging en raadpleegt hij de tarieflijsten, verkoopcatalogi en internetsites;

–

het niveau van de uitstoot van koolstofdioxide van het betrokken voertuig, waarbij de meest vervuulende voertuigen (meer dan 225 g/km) overeenkomstig de tabel in section 132 van de Finance Act 1992 worden belast tegen een tarief van 36 % van de verkoopprijs op de vrije markt, met een minimum van 720 EUR.

6

Bepaalde categorieën voertuigen en personen zijn vrijgesteld van de registratiebelasting. Overeenkomstig section 135, lid 1, onder a), b), c) en d), van de Finance Act 1992 zijn vrijgesteld voertuigen die tijdelijk worden ingevoerd door niet-ingezetenen voor beroepsmatig gebruik of privégebruik, door ingezetenen in dienst van een werkgever in een andere lidstaat die hun een voertuig ter beschikking stelt of door ingezetenen die uitsluitend of hoofdzakelijk in een andere lidstaat een zelfstandige activiteit uitoefenen, en voertuigen voor bijzonder gebruik die niet zijn bestemd om in de openbare ruimte te worden gebruikt.

7

Uitzonderingen daargelaten moeten alle in Ierland ingevoerde voertuigen binnen 30 dagen na binnenkomst van het voertuig in het Ierse grondgebied worden geregistreerd en moet de registratiebelasting ter zake daarvan worden betaald, nadat het voertuig met het oog op de registratie door de National Car Testing Service (nationale dienst voor de technische controle van voertuigen, Ierland) is onderzocht. Een dergelijke verplichting drukt met name op ingevoerde voertuigen die in een andere lidstaat zijn geleased of gehuurd.

8

Section 135D van de Finance Act 1992, over de terugbetaling van een deel van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen bij de uitvoer van bepaalde voertuigen, is ingevoegd bij de Finance Act 2012 (begrotingswet 2012) en is van toepassing sinds 8 april 2013. Section 135D, lid 2, onder b), van de Finance Act 1992 is echter ingevoegd bij de Finance Act 2014. Aldus gewijzigd luidt section 135D van de Finance Act 1992:

„(1) De belastingdienst kan een persoon een deel van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen terugbetalen dat wordt berekend overeenkomstig de bepalingen van deze section aan de hand van de verkoopprijs op de vrije markt van een voertuig dat uit de Staat is verwijderd, indien

(a)

dat voertuig behoort tot categorie M1;

(b)

dat voertuig is geregistreerd uit hoofde van section 131 en voor zover de belasting ter zake van de registratie van voertuigen is voldaan;

(c)

het voertuig direct voorafgaand aan de verwijdering is geregistreerd uit hoofde van section 131;

(d)

gedurende de 30 dagen voorafgaand aan de verwijdering,

(i)

het voertuig en alle in de punten b) en c) bedoelde documenten en,

(ii)

in voorkomend geval, een geldig controlecertificaat [...] voor het voertuig

zijn onderzocht door een bevoegde persoon die heeft vastgesteld dat alle relevante elementen conform zijn;

(e)

de verkoopprijs op de vrije markt van het voertuig, te weten de prijs bedoeld in lid 2, op het tijdstip van het onderzoek van de in punt d) genoemde punten niet lager is dan 2000 EUR, en

(f)

de vereisten van lid 3 in acht zijn genomen.

(2) Het bedrag van de terug te geven belasting ter zake van de registratie van voertuigen

(a)

wordt berekend aan de hand van de verkoopprijs op de vrije markt (zoals bepaald door de belastingdienst) van het voertuig op het tijdstip van het onderzoek bedoeld in lid 1, onder d), en

(b)

omvat een bedrag berekend met behulp van een of meer formules of andere berekeningsmethoden die kunnen worden voorgeschreven door het ministerie bij door hem uit hoofde van de bepalingen van section 141 vastgestelde verordeningen.

(3) Een verzoek om terugbetaling van een deel van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen uit hoofde van deze section moet worden ingediend volgens de procedure en in de vorm die de belastingdienst heeft goedgekeurd en vergezeld gaan van

(a)

stukken waaruit, voor de belastingdienst, rechtens genoegzaam blijkt dat het voertuig binnen 30 dagen na het onderzoek uit hoofde van deze section uit de Staat is verwijderd, en

(b)

bewijs dat het voertuig vervolgens is geregistreerd in een andere lidstaat of definitief is uitgevoerd buiten het grondgebied van de Europese Unie.

(4) Op het bedrag van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen dat met het oog op terugbetaling uit hoofde van deze section is berekend voor een bepaald voertuig, moeten de

volgende bedragen worden ingehouden:

(a)

het nettobedrag van eventuele eerder toegekende kortingen of terugbetalingen uit hoofde van deze section met betrekking tot het voertuig, en

(b)

administratiekosten ten belope van 500 EUR.

(5) Elke terugbetaling van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen uit hoofde van deze section wordt voldaan aan de persoon die ten tijde van het in lid 1, onder d), bedoelde onderzoek is vermeld in de registers bedoeld in section 60 van de Finance Act 1993 [(begrotingswet 1993)].”

9

Het percentage van de verkoopprijs op de vrije markt dat dient als grondslag voor de berekening van de in section 135D, lid 2, van de Finance Act 1992 bedoelde terugbetaling van de belasting hangt af van het niveau van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van het voertuig, op dezelfde manier als bij de berekening van het aanvankelijk geheven bedrag van de registratiebelasting.

10

Overeenkomstig de Vehicle Registration and Taxation Regulations 2015 (verordening inzake de registratie en belasting van voertuigen 2015; hierna: „uitvoeringsregeling 2015”), vastgesteld op 17 december 2015 en in werking getreden op 1 januari 2016, wordt het in section 135D, lid 2, onder b), van de Finance Act 1992 bedoelde terug te betalen bedrag berekend door het bedrag van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen, berekend overeenkomstig section 135D, lid 2, onder a), van deze wet, te vermenigvuldigen met een referentievoet die overeenkomt met het 12 maands Euribortarief (rentevoet voor interbancaire termijndeposito's in euro met een vaste looptijd van twaalf maanden).

11

Uit hoofde van section 49 van de Finance Act 2015 (begrotingswet 2015) zijn de administratiekosten in section 135D, lid 4, onder b), van de Finance Act 1992 met ingang van 1 januari 2016 verlaagd tot 100 EUR.

Precontentieuze procedure en procedure bij het Hof

12

Na een briefwisseling die is aangevangen in januari 2003 en een bijeenkomst met de Ierse autoriteiten over de kwestie of het Ierse stelsel van registratiebelasting in overeenstemming is met de beginselen die zijn geformuleerd in de arresten van 21 maart 2002, *Cura Anlagen* (C-451/99, EU:C:2002:195), en 15 september 2005, *Commissie/Denemarken* (C-464/02, EU:C:2005:546), heeft de Commissie Ierland op 27 januari 2011 een aanmaningsbrief gestuurd. De Commissie stelde daarin dat Ierland de verplichtingen die krachtens de artikelen 56 tot en met 62 VWEU op deze lidstaat rusten, niet is nagekomen door voor te schrijven dat een persoon met woonplaats in Ierland bij de registratie van een in een andere lidstaat geleased of gehuurd motorvoertuig een registratiebelasting voldoet, zonder dat rekening wordt gehouden met de gebruiksduur van het voertuig en zonder dat de ingezetene in kwestie recht heeft op vrijstelling of terugbetaling,

wanneer het niet de bedoeling is dit voertuig hoofdzakelijk in Ierland duurzaam te gebruiken en het daar feitelijk ook niet duurzaam wordt gebruikt.

13

In zijn antwoord van 26 mei 2011 op de aanmaningsbrief heeft Ierland de vermeende onverenigbaarheid van zijn wettelijke regeling met het recht van de Unie betwist. Hoewel de Ierse autoriteiten erkenden dat de toepassing van de registratiebelasting ter zake van gehuurde of geleasede voertuigen kan worden gezien als een potentiële belemmering van het vrij verrichten van diensten, stelden zij dat een dergelijke regeling werd gerechtvaardigd door de keuze van Ierland van de woonplaats als criterium voor de uitoefening van zijn fiscale bevoegdheden en omwille van de bescherming van het milieu, de waarborging van de mededinging en de samenhang en efficiëntie van het stelsel van de registratiebelasting. Ierland heeft benadrukt dat een wijziging van het stelsel van de registratiebelasting een concurrentievoordeel zou opleveren voor ondernemingen die motorvoertuigen leasen en in Noord-Ierland zijn gevestigd, waar de registratiebelasting lager was, en ingezetenen van Ierland er aldus toe zou aanzetten voertuigen uit het buitenland te gebruiken, wat nadeel zou berokkenen aan de nationale handel in voertuigen en aanzienlijke belastingderving zou veroorzaken.

14

Daar de Commissie de argumenten van Ierland niet overtuigend achtte, heeft zij op 27 oktober 2011 een met redenen omkleed advies uitgebracht waarin de analyse in de aanmaningsbrief werd hernomen.

15

Bij brief van 10 januari 2012 hebben de Ierse autoriteiten de Commissie ervan in kennis gesteld dat zij een terugbetalingsregeling zouden instellen op grond waarvan verzoekers die de volledige registratiebelasting hebben betaald, het te veel betaalde zouden kunnen terugkrijgen. Bij brief van 10 april 2012 hebben deze autoriteiten de Commissie de tekst van de Finance Act 2012 doen toekomen, waarbij die regeling is vastgesteld, met de aantekening dat de regeling ter uitvoering van deze wet nog moest worden vastgesteld. Deze terugbetalingsregeling is op 8 april 2013 in Ierland in werking getreden.

16

In een brief aan de Ierse autoriteiten van 26 september 2013 heeft de Commissie aangevoerd dat in het Ierse stelsel van registratiebelasting onvoldoende rekening werd gehouden met de beschikking van 29 september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558). Volgens de Commissie was betaling van de volledige registratiebelasting zonder rekening te houden met de looptijd van de leaseovereenkomst, hoewel die kon worden vastgesteld, onevenredig, zelfs als een regeling voor de terugbetaling van het restbedrag was ingesteld. De Commissie heeft de Ierse autoriteiten derhalve verzocht haar inlichtingen te verstrekken over de maatregelen die zij voornemens was te treffen om zich te voegen naar die beschikking.

17

Na een briefwisseling en een bijeenkomst met de Ierse autoriteiten heeft de Commissie op 11 juli 2014 een aanvullende aanmaningsbrief doen toekomen waarin zij haar standpunt over de uit de beschikking van 29 september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558), te trekken lering heeft herhaald. Volgens de Commissie is Ierland de

verplichtingen niet nagekomen die krachtens de artikelen 56 tot en met 62 VWEU op deze lidstaat rusten door voor te schrijven dat ingezetenen van Ierland bij de registratie van een in een andere lidstaat geleased of gehuurd motorvoertuig de volledige registratiebelasting voldoen die verschuldigd is voor permanente registratie in plaats van een deel dat evenredig is aan de gebruiksduur van dat voertuig in Ierland, wanneer die tevoren bepaald en beperkt is. Bovendien zouden de voorwaarden voor de terugbetaling van de voldane belasting, namelijk de betaling van administratiekosten ten belope van 500 EUR, een verplicht technisch onderzoek en eventuele derving van rente tezamen de verrichting van grensoverschrijdende diensten kunnen ontmoedigen.

18

In zijn antwoord van 11 november 2014 op de aanvullende aanmaningsbrief heeft Ierland aangegeven dat het stelsel van de registratiebelasting rechtvaardig en evenredig was en dat het voldeed aan de vereisten van artikel 56 VWEU. Die lidstaat heeft met name onderstreept dat de Ierse wettelijke regeling aanmerkelijk verschilde van de Nederlandse wettelijke regeling waarop de beschikking van 29 september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558), betrekking had, dat de terugbetaling verplicht was als aan de wettelijke voorwaarden was voldaan en dat Ierland bezig was maatregelen te treffen met het oog op de betaling van rente over de terugbetaalde bedragen.

19

Op 26 februari 2015 heeft de Commissie een aanvullend met redenen omkleed advies vastgesteld waarin zij het standpunt in haar aanvullende aanmaningsbrief herhaalde dat betaling van de volledige registratiebelasting, zelfs in combinatie met een terugbetalingsregeling, onevenredig was als de gebruiksduur tevoren bekend was. Bovendien waren de administratiekosten van 500 EUR volgens haar onevenredig en zouden zij, samen met de eventuele derving van rente en de verplichte technische controle, een aanzienlijk deel van de terugbetaling neutraliseren. Bijgevolg heeft de Commissie Ierland verzocht om zich binnen een termijn van twee maanden vanaf ontvangst van het aanvullende met redenen omklede advies (van 27 februari 2015) naar dat advies te voegen.

20

In zijn antwoord van 27 april 2015 heeft Ierland zijn standpunt gehandhaafd dat zijn wettelijke regeling in overeenstemming was met het recht van de Unie. Die lidstaat heeft daaraan toegevoegd dat section 135D, lid 2, onder b), van de Finance Act 1992, in de versie na wijziging bij de Finance Act 2014, op dat moment al voorzag in de betaling van rente en dat de toepassingsbepalingen van de regeling op 1 januari 2016 in werking zouden treden. Ierland heeft de Commissie tevens in kennis gesteld van zijn voornemen de administratiekosten te verlagen van 500 EUR naar 100 EUR.

21

Daar de Commissie van mening was dat de geldende Ierse wettelijke regeling bij het verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn nog steeds niet in overeenstemming was met het recht van de Unie, heeft zij het onderhavige beroep ingesteld.

22

Ierland heeft het Hof krachtens artikel 16, derde alinea, van het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie verzocht zitting te houden in Grote kamer.

## Beroep

### Regelmatigheid van de niet-nakomingsprocedure

#### Argumenten van partijen

23

Zonder formeel de niet-ontvankelijkheid van het beroep in te roepen heeft Ierland aangevoerd dat de Commissie door haar opstelling tijdens de precontentieuze procedure en bij de instelling van het beroep het beginsel van loyale samenwerking in artikel 4, lid 3, VEU en het algemene beginsel van behoorlijk bestuur in artikel 41 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie niet in acht heeft genomen en zijn recht van verweer niet heeft geëerbiedigd.

24

De Commissie heeft namelijk aanvankelijk erkend dat een terugbetalingsregeling verenigbaar kan zijn met artikel 56 VWEU, maar haar standpunt in de loop van 2013 met een beroep op de beschikking van 29 september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558), gewijzigd in die zin dat zij een dergelijke terugbetalingsregeling in de context van de grensoverschrijdende toepassing van een nationale registratiebelasting nu in beginsel verwierp. De Commissie heeft haar standpunt met betrekking tot de vereisten die zij afleidt uit artikel 56 VWEU veranderd terwijl zich in de rechtspraak geen relevante wijziging heeft voorgedaan en Ierland zijn wettelijke regeling meermaals heeft aangepast om zich te voegen naar de oorspronkelijke vereisten van de Commissie.

25

Daarnaast is het verzoekschrift volgens Ierland voortijdig ingediend en worden daarin bepaalde wijzigingen in de Ierse wettelijke regeling, met name de betaling van rente overeenkomstig de Finance Act 2014, genegeerd. Ierland merkt namelijk op dat de Commissie nog voor de indiening van het verzoekschrift, op 23 oktober 2015, ervan in kennis was gesteld dat op 1 januari 2016 zowel de uitvoeringsregeling 2015 houdende vaststelling van de wijze van berekening van de rente in geval van terugbetaling als de Finance Act 2015, waarbij de administratiekosten werden verlaagd tot 100 EUR, in werking zouden treden.

26

Tot slot is het standpunt van de Commissie zoals weergegeven in het verzoekschrift nog steeds dubbelzinnig, inzonderheid op het punt of haar conclusies gegrond zijn op een enkel middel of op twee afzonderlijke middelen, waarvan er een betrekking heeft op het ontbreken van een regeling voor de evenredige betaling van de registratiebelasting en het andere op de stelling dat de voorwaarden voor de terugbetaling van deze belasting verder gaan dan strikt noodzakelijk en evenredig is. Derhalve is het voor Ierland erg lastig om zijn recht van verweer uit te oefenen.

27

De Commissie werpt tegen dat zij geen blijk heeft gegeven van onsamenhangendheid noch haar standpunt heeft gewijzigd door in het licht van de onlangs door Ierland vastgestelde maatregelen opnieuw te beoordelen of het Ierse stelsel van registratiebelasting verenigbaar is met het recht van de Unie. In algemenere zin voert zij aan dat Ierland bij het verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn niet de nodige maatregelen had getroffen om zijn wettelijke regeling in overeenstemming te brengen met het recht van de Unie. Zo stelt section



135D, lid 2, onder b), van de Finance Act 1992, ingevoegd bij de Finance Act 2014, enkel in het vooruitzicht dat eventueel nadere regels voor de betaling van rente zullen worden vastgesteld. Deze bepaling kan niet worden beschouwd als een voldragen of operationele regeling voor die betaling. Dergelijke regels zijn weliswaar uiteindelijk vastgesteld in de vorm van de uitvoeringsregeling 2015, maar die is pas op 17 december 2015 vastgesteld, dus ruim na verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn.

Beoordeling door het Hof

28

Volgens vaste rechtspraak van het Hof heeft de precontentieuze procedure tot doel de betrokken lidstaat in de gelegenheid te stellen de krachtens het Unierecht op hem rustende verplichtingen na te komen en verweer te voeren tegen de door de Commissie geformuleerde grieven (arresten van 10 mei 2001, Commissie/Nederland, C-152/98, EU:C:2001:255, punt 23; 5 november 2002, Commissie/Duitsland, C-476/98, EU:C:2002:631, punt 46; 8 april 2008, Commissie/Italië, C-337/05, EU:C:2008:203, punt 19, en 7 april 2011, Commissie/Portugal, C-20/09, EU:C:2011:214, punt 18).

29

Het regelmatige verloop van deze procedure vormt een door het VWEU gewilde wezenlijke waarborg, niet enkel ter bescherming van de rechten van de betrokken lidstaat, maar ook om te verzekeren dat in de eventuele procedure voor het Hof het voorwerp van het geding duidelijk is omschreven. Uit dit oogmerk volgt dat de aanmaningsbrief tot doel heeft het voorwerp van het geschil af te bakenen en de lidstaat die om opmerkingen wordt verzocht de gegevens te verschaffen die hij nodig heeft om zijn verweer voor te bereiden, en hem in staat te stellen hieraan gevolg te geven voordat beroep bij het Hof wordt ingesteld (arrest van 10 april 2008, Commissie/Italië, C-442/06, EU:C:2008:216, punt 22).

30

In casu moet met betrekking tot het argument dat de Commissie in de loop van de precontentieuze procedure haar standpunt over de verenigbaarheid van een belastingregeling met latere terugbetaling met het recht van de Unie heeft veranderd, worden opgemerkt dat deze instelling Ierland aanvankelijk zowel in de aanmaningsbrief als in het met redenen omklede advies had verweten dat het alle ingezetenen van Ierland had verplicht een registratiebelasting te betalen bij de registratie van een in een andere lidstaat geleased of gehuurd motorvoertuig, zonder rekening te houden met de gebruiksduur van het voertuig en zonder dat de ingezetene in kwestie recht had op vrijstelling of terugbetaling, wanneer het niet de bedoeling is dit voertuig duurzaam te gebruiken in Ierland en dat daar feitelijk ook niet duurzaam wordt gebruikt.

31

Deze grieven hadden betrekking op de stand van de Ierse wet op de data van verzending van deze aanmaningsbrief en van het met redenen omklede advies, die geen enkele regeling voor de terugbetaling van de registratiebelasting omvatte. Noch uit deze grieven noch uit de inhoud van de aanmaningsbrief en het met redenen omklede advies kan echter worden afgeleid dat de Commissie de verenigbaarheid van een stelsel van heffing en daaropvolgende terugbetaling van de belasting met artikel 56 VWEU uit juridisch oogpunt heeft beoordeeld.

32

Na de inwerkingtreding van een regeling voor de terugbetaling van de registratiebelasting op 8 april 2013 heeft de Commissie Ierland op 11 juli 2014 een aanvullende aanmaningsbrief doen toekomen met een nieuwe termijn voor de indiening van zijn opmerkingen, alvorens Ierland op 26 februari 2015 een aanvullend met redenen omkleed advies op basis van dezelfde grieven als in de aanvullende aanmaningsbrief te zenden. Daarin heeft de Commissie overwogen dat de heffing van het volledige bedrag van de belasting, zelfs in combinatie met een terugbetalingsregeling, onevenredig was als de gebruiksduur tevoren bekend was. Bovendien waren de administratiekosten van 500 EUR volgens haar eveneens onevenredig en zouden zij, samen met de eventuele derving van rente en de verplichte technische controle, een aanzienlijk deel van de terugbetaling neutraliseren.

33

Door Ierland een aanvullende aanmaningsbrief met een nieuwe termijn voor de indiening van zijn opmerkingen te zenden en vervolgens een aanvullend met redenen omkleed advies op basis van dezelfde grieven als in deze brief heeft deze instelling het recht van verweer van Ierland niet aangetast, maar Ierland is aldus in staat gesteld zijn verweer voor te bereiden.

34

Met betrekking tot de gestelde schending van het beginsel van loyale samenwerking en van het beginsel van behoorlijk bestuur vanwege de keuze van de datum voor de instelling van het beroep moet in herinnering worden gebracht, ten eerste, dat het aan de Commissie staat te beoordelen of het opportuun is tegen een lidstaat op te treden, vast te stellen welke bepalingen zijn geschonden en te bepalen op welk tijdstip de niet-nakomingsprocedure wordt ingeleid. De overwegingen die haar daarbij leiden, zijn niet van invloed op de ontvankelijkheid van de vordering (arresten van 1 juni 1994, Commissie/Duitsland, C-317/92, EU:C:1994:212, punt 4; 18 juni 1998, Commissie/Italië, C-35/96, EU:C:1998:303, punt 27; 1 februari 2001, Commissie/Frankrijk, C-333/99, EU:C:2001:73, punt 24, en 8 december 2005, Commissie/Luxemburg, C-33/04, EU:C:2005:750, punt 66). De Commissie beschikt namelijk over de bevoegdheid om te beoordelen op welke datum er termen aanwezig kunnen zijn beroep in te stellen en het staat niet aan het Hof om een dergelijke beoordeling te toetsen (arresten van 10 mei 1995, Commissie/Duitsland, C-422/92, EU:C:1995:125, punt 18, en 4 maart 2010, Commissie/Italië, C-297/08, EU:C:2010:115, punt 87).

35

Ten tweede moet het bestaan van een niet-nakoming volgens vaste rechtspraak van het Hof worden beoordeeld op basis van de situatie waarin de lidstaat zich bevond aan het einde van de in het met redenen omklede advies gestelde termijn. Met sindsdien opgetreden wijzigingen kan het Hof geen rekening houden (arresten van 19 juni 2003, Commissie/Frankrijk, C-161/02, EU:C:2003:367, punt 9; 20 mei 2010, Commissie/Spanje, C-158/09, niet gepubliceerd, EU:C:2010:292, punt 7, en 28 oktober 2010, Commissie/Litouwen, C-350/08, EU:C:2010:642, punt 30).

36

Dientengevolge zijn de regels van artikel 258 VWEU van toepassing als de Commissie bij verstrijken van de in het met redenen omklede advies gestelde termijn meent dat een lidstaat zijn verplichtingen niet is nagekomen, zonder dat zij in beginsel een bepaalde termijn in acht behoeft te nemen (zie in die zin arresten van 28 oktober 2010, Commissie/Litouwen, C-350/08, EU:C:2010:642, punten 33 en 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 16 april 2015,

Commissie/Duitsland, C?591/13, EU:C:2015:230, punt 14).

37

Het argument van Ierland met betrekking tot de vermeende voorbarige inleiding van het onderhavige beroep moet dus worden verworpen.

38

Tot slot moet met betrekking tot de vermeende dubbelzinnigheid van het voorwerp van het onderhavige beroep in herinnering worden gebracht dat ieder inleidend verzoekschrift ingevolge artikel 120, onder c), van het Reglement voor de procesvoering en de desbetreffende rechtspraak het voorwerp van het geschil, de aangevoerde middelen en argumenten en een summiere uiteenzetting van die middelen moet bevatten. Deze gegevens moeten zo duidelijk en nauwkeurig zijn dat de verweerder zijn verweer kan voorbereiden en het Hof zijn toezicht kan uitoefenen. Daaruit volgt dat de wezenlijke elementen, feitelijk en rechtens, waarop een beroep is gebaseerd, coherent en begrijpelijk moeten worden weergegeven in de tekst van het verzoekschrift zelf en dat de conclusies hiervan op ondubbelzinnige wijze moeten zijn geformuleerd, teneinde te vermijden dat het Hof ultra petita recht doet of nalaat op een grief recht te doen (arresten van 11 juli 2013, Commissie/Tsjechië, C?545/10, EU:C:2013:509, punt 108 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 23 februari 2016, Commissie/Hongarije, C?179/14, EU:C:2016:108, punt 141, en 22 september 2016, Commissie/Tsjechië, C?525/14, EU:C:2016:714, punt 16).

39

In casu moet worden vastgesteld dat het beroep van de Commissie ziet op het Ierse stelsel van de registratiebelasting dat van toepassing is op voertuigen die in een andere lidstaat zijn geleased of gehuurd, zoals dat van kracht was op de datum van het verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn.

40

Daarnaast moet worden opgemerkt dat de Commissie in de conclusies van het inleidende verzoekschrift duidelijk heeft aangegeven dat zij Ierland ten eerste verweet dat het een persoon met woonplaats in Ierland verplicht de volledige registratiebelasting te voldoen bij de registratie van een motorvoertuig dat hij in een andere lidstaat heeft geleased of gehuurd, zonder dat rekening wordt gehouden met de gebruiksduur van dat voertuig, wanneer het niet de bedoeling is dit voertuig hoofdzakelijk in Ierland duurzaam te gebruiken en het daar feitelijk ook niet duurzaam wordt gebruikt, en ten tweede dat het een procedure voor de terugbetaling van deze belasting heeft vastgesteld die verder gaat dan strikt noodzakelijk en evenredig is. Deze grieven stemmen overeen met de grieven in de aanvullende aanmaningsbrief en in het aanvullende met redenen omklede advies. Hoewel de Commissie in de motivering van het inleidende verzoekschrift inderdaad meermaals melding heeft gemaakt van het stelsel van de registratiebelasting als geheel, heeft zij niettemin zowel de verplichting om de volledige registratiebelasting te voldoen als de procedure voor de terugbetaling ervan afzonderlijk geanalyseerd en met name in punt 29 van het verzoekschrift nader uiteengezet dat deze maatregelen op zichzelf en in het bijzonder in onderlinge samenhang een beperking op het vrij verrichten van diensten vormen.

41

Het argument met betrekking tot de vermeende dubbelzinnigheid van het voorwerp van het onderhavige beroep moet dus worden verworpen.

42

Gelet op het voorgaande kan Ierland niet met recht stellen dat de beginselen van loyale samenwerking en behoorlijk bestuur en het beginsel van eerbiediging van het recht van verweer door de inleiding van het onderhavige beroep zijn geschonden.

Ten gronde

Argumenten van partijen

43

De Commissie stelt dat het Ierse stelsel van registratiebelasting zoals van kracht bij het verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn ertoe kan leiden dat het aanbieden en afnemen van lease- en verhuurdiensten wordt belemmerd op een manier die onevenredig is en in strijd met artikel 56 VWEU.

44

Om te beginnen brengt de verplichting om de volledige registratiebelasting die van toepassing is bij definitieve registratie bij voorbaat te voldoen, ongeacht de verwachte reële gebruiksduur in Ierland, terwijl de duur van de lease of de huur nauwgezet is vastgelegd en tevoren bekend is, een onevenredige last voor de financiën en de kasstroom mee, want het bij voorbaat te betalen bedrag is mogelijk bijna het dubbele van de daadwerkelijk verschuldigde belasting. De mogelijkheid om de resterende belasting terug te krijgen nadat het voertuig uit Ierland is verwijderd, doet daaraan niet af en op grond van die mogelijkheid kan geen adequaat onderscheid worden gemaakt tussen definitieve invoer en kortlopende huur of lease.

45

Vervolgens kan pas een verzoek om terugbetaling worden ingediend na een procedure die een verplichte technische controle van het voertuig inhoudt, wat aanvullende kosten meebrengt, want volgens de regels die van kracht waren op de datum van verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn moest de persoon die het voertuig laat registreren 500 EUR betalen uit hoofde van administratiekosten voor de terugbetalingsprocedure.

46

Naast de last voor de financiën en de kasstroom die de verplichting om de volledige registratiebelasting bij voorbaat te betalen meebrengt en de kosten van de technische controle en de terugbetalingsprocedure, was op die datum tot slot niet voorzien in een regeling voor de betaling van rente aan huurders of leaseneemers van voertuigen over de bedragen die door de nationale autoriteiten onder zich waren gehouden tijdens de looptijd van de huur of de lease.

47

Deze maatregelen hebben op zichzelf en in het bijzonder tezamen tot gevolg dat de huur of de lease van voertuigen afkomstig uit andere lidstaten lastiger wordt dan de huur of lease van voertuigen bij in Ierland gevestigde ondernemingen.

48

Met betrekking tot inzonderheid de verplichting de volledige registratiebelasting bij voorbaat te

betalen merkt de Commissie op dat uit vaste rechtspraak van het Hof volgt dat een dergelijke belasting evenredig is als bij de berekening ervan naar behoren rekening wordt gehouden met de looptijd van de huurovereenkomst van het betrokken voertuig of van de gebruiksduur van dit voertuig op het desbetreffende wegennet (beschikkingen van 27 juni 2006, Van de Coevering, C?242/05, EU:C:2006:430, punten 31?33; 22 mei 2008, Ilhan, C?42/08, niet gepubliceerd, EU:C:2008:305, punten 20 en 24, en 29 september 2010, VAV-Autovermietung, C?91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558, punten 20, 21, 26 en 30). Het Ierse stelsel voor de terugbetaling van de registratiebelasting ziet er in wezen op de kortlopende invoer van voertuigen te integreren in een algemener stelsel voor de terugbetaling bij uitvoer in plaats van specifiek te waarborgen dat de invoer van voertuigen voor tevoren bepaalde tijdelijke perioden wordt belast op een manier die evenredig is aan de duur van de invoer.

49

Ondanks de omstandigheid dat de registratiebelasting wordt berekend aan de hand van de verkoopprijs op de vrije markt en onder meer afhangt van de staat en de kilometerstand van het voertuig, is het mogelijk een evenredige belasting te heffen zonder de door de Ierse autoriteiten nagestreefde doelstellingen te ondermijnen, door de belasting te baseren op een raming van de marktwaarde berekend aan de hand van de gemiddelde kilometerstand en de afschrijving. Het definitieve bedrag van de registratiebelasting wordt later vastgesteld, op het tijdstip van de uitvoer, en geeft aanleiding tot een terugbetaling of aanvullende betaling, naargelang de verkoopprijs op de vrije markt op het tijdstip van uitvoer hoger of lager uitvalt dan de prijs die bij de oorspronkelijke heffing van de belasting in aanmerking is genomen. In geval van hogere waarde op de vrije markt kan een aanvullend bedrag worden geheven van in beginsel twee verschillende schuldenaren in geval van kortlopende huur, namelijk de verhuurder en de huurder. Indien noodzakelijk kan beslag worden gelegd op het voertuig. Zelfs als een dergelijk stelsel gebaseerd is op ramingen die naderhand moeten worden aangepast, is het niet onrechtvaardiger of onbillijker dan een stelsel dat in geen enkele aftrek voorziet, zoals in casu.

50

Bovendien zijn de argumenten van Ierland die gewag maken van praktische moeilijkheden onsamenhangend. Ook als Ierland zich namelijk zorgen maakte over het risico dat de huurder langer op het Ierse grondgebied blijft dan voorzien, zou er geen noodzaak zijn voor extraterritoriale tenuitvoerlegging, want een voertuig dat na de datum van verstrijken van de huurovereenkomst in Ierland blijft, bevindt zich nog steeds op het grondgebied van die lidstaat. Niets belet Ierland op het moment van registratie van het voertuig te vragen om een bewijs van de beperkte looptijd van de overeenkomst, bijvoorbeeld een afschrift van die overeenkomst, en vervolgens na te gaan of het is geregistreerd en de andere toepasselijke fiscale en wettelijke verplichtingen zijn nagekomen, bijvoorbeeld de verplichting om jaarlijks de motorrijtuigenbelasting en de verzekeringspremie te betalen.

51

Met betrekking tot de administratiekosten meent de Commissie dat het onevenredig is te eisen dat burgers van de Unie die voor kortlopende tijdvakken een voertuig huren of leasen de kosten dragen van de investeringen die noodzakelijk zijn om een regeling op te zetten voor de terugbetaling bij uitvoer, met name om de kosten te financieren van technische controles waarvan die terugbetaling afhankelijk is gesteld. Als de gebruiksduur in aanmerking wordt genomen, kan worden vermeden dat voertuigen belastende technische controles moeten ondergaan en de aanzienlijke kosten moeten dragen die dergelijke procedures meebrengen.

52

Ierland voert aan dat het stelsel van de registratiebelasting volledig voldoet aan de vereisten van artikel 56 VWEU, zoals uitgelegd door het Hof, aangezien de te veel betaalde belasting op het tijdstip van de uitvoer wordt terugbetaald, sinds 1 januari 2016 vermeerderd met rente, en de administratiekosten sindsdien niet meer dan een bescheiden 100 EUR bedragen, een bedrag dat niet eens de administratiekosten dekt die door Ierland zijn gedragen voor de invoering van het stelsel van terugbetaling bij uitvoer. Het stelsel van de registratiebelasting is dus zowel gerechtvaardigd als evenredig.

53

Ten eerste verbiedt artikel 56 VWEU, zoals uitgelegd door het Hof, namelijk niet dat stelsels worden ingevoerd voor de terugbetaling bij uitvoer die niet discriminerend zijn jegens grensoverschrijdende leveringen en in het kader waarvan elke beperking van het grensoverschrijdende verkeer gerechtvaardigd en evenredig is in het licht van de aard van het stelsel van de betrokken belastingen. Dat artikel vereist niet per se een stelsel van vooraf vastgestelde vrijstellingen naar evenredigheid.

54

De rechtspraak van het Hof is ontwikkeld in een context van nationale stelsels waarbij elke terugbetaling bij uitvoer was uitgesloten (arresten van 21 maart 2002, *Cura Anlagen*, C-451/99, EU:C:2002:195, en 23 februari 2006, *Commissie/Finland*, C-232/03, niet gepubliceerd, EU:C:2006:128; beschikkingen van 27 juni 2006, *Van de Coevering*, C-242/05, EU:C:2006:430, en 22 mei 2008, *Ilhan*, C-42/08, niet gepubliceerd, EU:C:2008:305; arrest van 26 april 2012, *Van Putten*, C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246) of nationale stelsels die weliswaar een dergelijke terugbetaling in het vooruitzicht stelden, maar het bedrag ervan berekenden op basis van de gebruiksduur van het voertuig op het grondgebied van de staat zonder rente (beschikking van 29 september 2010, *VAV-Autovermietung*, C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558).

55

Het Hof heeft nooit verklaard dat stelsels voor terugbetaling bij uitvoer als zodanig principieel onverenigbaar zouden zijn met artikel 56 VWEU. Het heeft integendeel in de beschikking van 27 juni 2006, *Van de Coevering* (C-242/05, EU:C:2006:430), en het arrest van 26 april 2012, *Van Putten* (C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246), juist aanvaard dat een stelsel voor terugbetaling van belasting ter zake van gehuurde of geleasede voertuigen dat op passende wijze is opgezet, in overeenstemming kan zijn met het evenredigheidsbeginsel.

56

Daarnaast, en anders dan in de zaken die hebben geleid tot de in punt 54 van dit arrest genoemde beslissingen, hangt de grondslag van de heffing van de registratiebelasting niet af van de tijd die het betrokken voertuig in Ierland heeft doorgebracht, maar van de staat en de kilometerstand ervan. Het is dan ook onmogelijk op het moment van invoer te voorzien hoe hoog het terug te geven bedrag bij uitvoer moet zijn en tevoren te berekenen hoe hoog de daadwerkelijk verschuldigde belasting in een concreet geval moet zijn.

57

Ten tweede impliceert wijziging van het stelsel van de registratiebelasting in de door de Commissie voorgestane zin een substantiële wijziging van de procedure voor de heffing van deze

belasting en zou die er inzonderheid toe leiden dat de verkoopprijs van het voertuig op de vrije markt als heffingsgrondslag wordt vervangen door de gebruiksduur ervan op het Ierse wegennet of op de aanwezigheid ervan op het Ierse grondgebied.

58

Om te beginnen, terwijl de heffing van belasting ter zake van voertuigen niet geharmoniseerd is en de lidstaten hun handelingsvrijheid op dat gebied behouden, probeert de Commissie door middel van deze procedure de belastinggrondslag voor registratiebelastingen in de lidstaten te harmoniseren. Daarnaast heeft de door Ierland gekozen belastinggrondslag tot doel of tot gevolg om de belasting ter zake van voertuigen af te stemmen op het daadwerkelijke gebruik ervan. Die belastinggrondslag is dus in overeenstemming met de rechtspraak van het Hof, en de invoering van een ex ante berekeningswijze op basis van het geanticiperde gebruik in plaats van het daadwerkelijke gebruik ontbeert samenhang. Terugbetaling met rente van de te veel betaalde registratiebelasting op het moment van de uitvoer strekt ertoe ervoor te zorgen dat de belastingplichtige het juiste bedrag aan belasting betaalt en niet financieel wordt benadeeld omdat hij bij voorbaat het volledige bedrag heeft voldaan. Tot slot verplicht artikel 56 VWEU de lidstaten niet van personen die hun voertuig intensief gebruiken hetzelfde bedrag aan belasting te heffen als van personen die het heel weinig gebruiken, onder het voorwendsel dat de duur van de lease gelijk is, en de omstandigheid dat het theoretisch mogelijk is de maatstaf van het daadwerkelijke gebruik en de staat van een voertuig bij uitvoer te vervangen door een ex ante vrijstelling op grond van de gebruiksduur is in dat verband niet relevant, evenmin als de omstandigheid dat in andere lidstaten mogelijk belastingstelsels bestaan die zijn gegrond op de gebruiksduur.

59

Ten derde zou de verwezenlijking van de door de registratiebelasting nagestreefde doelen in Ierland door een wijziging van het stelsel van die belasting in de door de Commissie voorgestane zin worden belet. Die doelstellingen zijn om te beginnen het compenseren van de externe effecten van het gebruik van voertuigen, zoals de kosten voor de samenleving in termen van weginfrastructuur, toezicht op het verkeer, noodhulpdiensten en registratiediensten, en het compenseren van de gevolgen voor het milieu in termen van luchtvervuiling en geluidsoverlast. Vervolgens is het de bedoeling dat de registratiebelasting evenredig is aan de marktwaarde van het voertuig, en ten slotte wordt door de registratiebelasting de aanschaf van milieuvriendelijke voertuigen aangemoedigd.

60

Ten vierde zou de invoering van het door de Commissie voorgestane stelsel, dat inhoudt dat er bij invoer een raming wordt gemaakt en vervolgens bij uitvoer een compensatie wordt betaald, erop kunnen uitlopen dat belastinginkomsten worden gederfd en brengt het bovendien grote praktische moeilijkheden mee, want door voertuigen aan technische controles te onderwerpen, leidt het tot een aanvullende administratieve last en tot kosten voor de grensoverschrijdende lease van voertuigen.

61

Ten vijfde herinnert Ierland eraan dat er geen enkele verplichting is een voertuig op het Ierse grondgebied gedurende de eerste 30 dagen te registreren, hetgeen tot gevolg heeft dat de registratiebelasting niet wordt geheven ter zake van zeer kortlopende huur. Ierland voegt daaraan toe dat deze belasting hoe dan ook relatief laag is, want het aanvankelijke bedrag is 2,5 maal – en niet 11 maal, zoals de Commissie abusievelijk stelt – zo hoog als het uiteindelijk verschuldigde bedrag. Om de impact van de registratiebelasting te beoordelen is het tot slot niet aangewezen

zich te baseren op de klasse van de meest vervuilende voertuigen, want ten eerste zijn deze voertuigen niet gangbaar en ten tweede zijn de schijven van de registratiebelasting aldus gestructureerd dat de belasting het hoogst is voor het type voertuigen waarvan de impact op het milieu het grootst is.

62

Ten zesde onderstreept Ierland dat de administratiekosten op 500 EUR waren gesteld om bepaalde hoge opstartkosten te dekken die werden veroorzaakt door de invoering van het stelsel voor de terugbetaling bij uitvoer. Dit bedrag is bovendien verlaagd tot 100 EUR. Het Hof heeft in het arrest van 7 april 2011, Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219) overwogen dat redelijke administratiekosten kunnen worden verlangd voor een dienst, mits deze niet buitensporig zijn voor de consument en geen ongerechtvaardigd obstakel vormen voor de toegang tot de dienst, zonder echter zelf te verklaren dat de kosten die de belastingplichtige moet dragen niet hoger zijn dan de kostprijs van het deskundig onderzoek.

Beoordeling door het Hof

– Relevante toepasselijke bepalingen van Iers recht

63

Uit de in punt 35 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte vaste rechtspraak van het Hof vloeit voort dat het bestaan van een niet-nakoming moet worden beoordeeld naar de situatie waarin de betrokken lidstaat zich bevond aan het einde van de in het met redenen omklede advies gestelde termijn en dat het Hof met sedertdien opgetreden wijzigingen geen rekening kan houden.

64

Aangezien de Commissie Ierland heeft verzocht zich binnen twee maanden vanaf de ontvangst van het aanvullende met redenen omklede advies daarnaar te voegen en dat advies op 27 februari 2015 aan die lidstaat is betekend, moet het bestaan van een niet-nakoming diensgevolge in casu worden beoordeeld naar de situatie van de lidstaat op 27 april 2015.

65

In dat verband staat om te beginnen tussen partijen vast dat ingezetenen van Ierland die in Ierland een voertuig willen gebruiken dat hun ter beschikking is gesteld krachtens een huur- of leaseovereenkomst door een onderneming die in een andere lidstaat is gevestigd, krachtens de Ierse wet die op die datum van kracht was, gehouden waren bij registratie van dat voertuig in Ierland de volledige registratiebelasting te voldoen, hoewel de gebruiksduur van dat voertuig door de overeenkomst werd bepaald en tevoren bekend was.

66

Vervolgens volgt uit de stukken van het dossier dat section 135D, lid 2, onder b), van de Finance Act 1992 bepaalde dat het bedrag van de terug te geven registratiebelasting wordt berekend met behulp van een of meer formules of andere berekeningsmethoden die kunnen worden voorgeschreven door het bevoegde ministerie bij door hem uit hoofde van de bepalingen van section 141 vastgestelde verordeningen. Uit die section 135D, lid 2, onder b), volgt dus dat deze bepaling, zelfs als er in beginsel van uit kon worden gegaan dat in geval van terugbetaling van een deel van de registratiebelasting rente zou worden betaald, op zich geen rechtsgevolgen kon sorteren die de terugbetaling met rente van de te veel betaalde registratiebelasting mogelijk maakten, en de Ierse autoriteiten voor de daadwerkelijke tenuitvoerlegging van de regeling voor



de betaling van rente uitvoeringsmaatregelen moesten vaststellen.

67

Deze uitvoeringsmaatregelen, die zijn opgenomen in de uitvoeringsregeling 2015, zijn pas vastgesteld op 17 december 2015 en pas op 1 januari 2016 in werking getreden, dat wil zeggen na verstrijken van de termijn die in het aanvullende met redenen omklede advies was gesteld.

68

Voor de beoordeling van de gestelde niet-nakoming moet dus het stelsel van terugbetaling van de registratiebelasting zonder de regeling voor de betaling van rente in aanmerking worden genomen.

69

Gelet op de rechtspraak die in punt 35 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht, is de omstandigheid dat de administratiekosten, die op de datum van verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn 500 EUR bedroegen, met ingang van 1 januari 2016 zijn verlaagd naar 100 EUR, niet van belang. Voor de beoordeling van de gestelde niet-nakoming moet dientengevolge het stelsel van terugbetaling van de registratiebelasting met een bedrag van 500 EUR aan administratiekosten in aanmerking worden genomen.

– Grief betreffende de betaling bij voorbaat van de volledige registratiebelasting

70

Met haar eerste grief voert de Commissie aan dat Ierland, door voor te schrijven dat de volledige registratiebelasting die van toepassing is bij definitieve registratie bij voorbaat moet worden voldaan, ongeacht de verwachte reële gebruiksduur van een ingevoerd voertuig in die lidstaat, inbreuk heeft gemaakt op artikel 56 VWEU, aangezien een dergelijke verplichting, zelfs als ze gepaard gaat met de mogelijkheid van terugbetaling, niet evenredig is aan de door deze belasting nagestreefde doelstelling, in de gevallen waarin de duur van de lease of de huur nauwgezet is vastgelegd en tevoren bekend is.

71

In dit verband zij eraan herinnerd dat de belasting ter zake van motorvoertuigen, behoudens bepaalde – voor deze zaak niet relevante – uitzonderingen, op het niveau van de Unie niet is geharmoniseerd. Op dit gebied oefenen de lidstaten dus vrij hun fiscale bevoegdheid uit, mits zij daarbij het Unierecht eerbiedigen (arrest van 21 november 2013, X, C-302/12, EU:C:2013:756, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

72

Volgens vaste rechtspraak van het Hof is het een lidstaat toegestaan een registratiebelasting te heffen ter zake van een voertuig dat ter beschikking van een van zijn ingezetenen is gesteld door een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap wanneer dit voertuig hoofdzakelijk is bestemd voor duurzaam gebruik in eerstgenoemde lidstaat of daar feitelijk duurzaam wordt gebruikt (beschikking van 27 juni 2006, Van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

73

Wordt daarentegen niet aan de in het voorgaande punt genoemde voorwaarden voldaan, dan is

de band met het grondgebied van de eerstgenoemde lidstaat minder nauw, zodat de belasting een andere rechtvaardiging vereist (zie in die zin arresten van 15 september 2005, Commissie/Denemarken, C-464/02, EU:C:2005:546, punt 79, en 26 april 2012, Van Putten, C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246, punt 47, en beschikking van 27 juni 2006, Van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, punt 26).

74

Gesteld dat een dergelijke rechtvaardiging, gegrond op een dwingende reden van algemeen belang, bestaat, dan moet de belasting bovendien het evenredigheidsbeginsel eerbiedigen (zie in die zin beschikking van 27 juni 2006, Van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, punten 22 en 27, en arrest van 26 april 2012, Van Putten, C-578/10-C-580/10, EU:C:2012:246, punt 53).

75

In casu volgt uit het dossier dat een ingezetene van Ierland die een voertuig in Ierland invoert, dat voertuig overeenkomstig de Ierse wet binnen 30 dagen na binnenkomst ervan op het Ierse grondgebied moet registreren en de registratiebelasting ervoor moet storten. Deze belasting wordt overeenkomstig section 132 en section 133 van de Finance Act 1992 berekend op basis van de verkoopprijs van het voertuig op de vrije markt en het niveau van de CO<sub>2</sub>-uitstoot. Uit het dossier blijkt tevens dat deze belasting voor de meest vervuilende voertuigen maar liefst 36 % van de verkoopprijs op de vrije markt kan bedragen.

76

Een dergelijke verplichting om het voertuig te registreren en de volledige registratiebelasting te storten geldt mede voor ingezetenen die in Ierland een voertuig invoeren dat zij in een andere lidstaat hebben gehuurd of geleased, ook wanneer de duur van de huur of lease beperkt is en tevoren bekend. Tussen partijen staat vast dat de looptijd van de huur- of leaseovereenkomst niet in aanmerking wordt genomen bij de berekening van de hoogte van de belasting.

77

Ingezetenen van Ierland die een voertuig huren of leasen in een andere lidstaat, zelfs als het gaat om huur of lease met een beperkte, tevoren bekende duur, moeten dus hetzelfde bedrag aan belasting betalen als in geval van definitieve invoer van een voertuig.

78

Door een dergelijke verplichting kan de huur of lease van voertuigen bij een vennootschap die is gevestigd in een andere lidstaat omslachtiger worden dan wanneer de huur- of leaseovereenkomst wordt gesloten met een in Ierland gevestigde vennootschap, omdat een dergelijke verplichting bij de afschrijving van de belasting discriminerend uitvalt ten nadele van in een andere lidstaat gevestigde huur- of leasebedrijven (zie in die zin arrest van 21 maart 2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, punt 69, en beschikking van 29 september 2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558, punt 20).

79

Stellig zijn ook voertuigen die worden geleased of gehuurd bij in Ierland gevestigde vennootschappen onderworpen aan de registratiebelasting bij hun eerste registratie in Ierland. Bij voertuigen die worden gehuurd of geleased bij in Ierland gevestigde vennootschappen kan weliswaar worden verondersteld dat een deel van deze belasting kan worden doorberekend in de huur- of leaseprijs ervan, maar voor voertuigen die worden geleased of gehuurd bij in een andere

lidstaat gevestigde vennootschappen geldt niettemin dat de volledige registratiebelasting moet worden voldaan.

80

Aan de vaststelling dat de huur of lease van voertuigen bij een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap door de verplichting om de volledige registratiebelasting te betalen, omslachtiger wordt dan huur of lease bij een in Ierland gevestigde vennootschap, wordt niet afgedaan door de omstandigheid dat een deel van de registratiebelasting krachtens section 135D van de Finance Act 1992 onder de in die bepaling gestelde voorwaarden kan worden terugbetaald.

81

Hoewel Ierland bepaalde berekeningen van de Commissie betwist, erkent het dat het aanvankelijk geheven bedrag aan registratiebelasting meer dan twee keer zo hoog kan zijn als de uiteindelijk, na terugbetaling, verschuldigde registratiebelasting. Zoals de advocaat-generaal in punt 42 van zijn conclusie heeft opgemerkt, brengt een dergelijke oplossing mee dat aanzienlijke financiële middelen worden bevroren, hetgeen zeer nadelig is voor de kasstroom van de belastingplichtige.

82

De verplichting om bij voorbaat de volledige registratiebelasting te voldoen kan ingezetenen van Ierland er dus van weerhouden een beroep te doen op huur- en leasediens ten van voertuigen die worden aangeboden door in andere lidstaten gevestigde dienstverleners, maar ook deze dienstverleners ervan weerhouden huur- of leasediens ten van voertuigen aan te bieden aan ingezetenen van Ierland. Een dergelijke verplichting vormt dus een bij artikel 56 VWEU verboden beperking op het vrij verrichten diensten.

83

Met betrekking tot de vraag of een dergelijke beperking gerechtvaardigd is, moet worden opgemerkt dat de in het onderhavige beroep bedoelde situaties, waarin de duur van de huur of lease beperkt is en tevoren bekend, grotendeels overeenstemmen met die waarin het voertuig niet bestemd is om hoofdzakelijk op het grondgebied van een lidstaat duurzaam te worden gebruikt en daar ook niet feitelijk duurzaam wordt gebruikt.

84

Deze huur- of leaseovereenkomsten kunnen stellig worden verlengd, met als gevolg, in dat geval, dat het gebruik van een in een andere lidstaat dan Ierland gehuurd of geleased voertuig het duurzaam gebruik van voertuigen op het Ierse grondgebied benadert. Zoals de advocaat-generaal in punt 57 van zijn conclusie heeft opgemerkt, maakt de Ierse wet niettemin geen onderscheid naar de looptijd of inhoud van de overeenkomst die de grondslag voor het gebruik van het voertuig op het grondgebied van Ierland vormt, op grond waarvan het mogelijk zou zijn alleen in situaties die vergelijkbaar zijn met duurzaam gebruik de volledige registratiebelasting te heffen. Bovendien mag verlenging van een overeenkomst voor bepaalde tijd niet worden vermoed, zoals de Commissie terecht memoreert.

85

Als rechtvaardiging voor deze beperking op het vrij verrichten van diensten voert Ierland ten eerste aan dat de keuze van de grondslag van de registratiebelasting en de toepassingsbepalingen ervan bij gebreke van harmonisatie van de belasting ter zake van voertuigen in de Unie, onder zijn fiscale soevereiniteit valt en dat de Commissie met haar beroep probeert deze lidstaat te dwingen

deze onderdelen te wijzigen met het oog op de harmonisatie van de grondslagen voor voertuigbelasting in de Unie.

86

Zoals volgt uit de rechtspraak in punt 71 van dit arrest zijn de lidstaten weliswaar vrij hun heffingsbevoegdheid op het gebied van de belasting ter zake van voertuigen uit te oefenen, maar zijn zij niettemin gehouden daarbij het Unierecht te eerbiedigen.

87

De omstandigheid dat de belasting ter zake van voertuigen onder de bevoegdheid van Ierland valt, kan dus de beperking op het vrij verrichten van diensten niet rechtvaardigen.

88

Ten tweede moet met betrekking tot de doelstellingen van de aan de orde zijnde registratiebelasting, zoals die in punt 59 van dit arrest zijn genoemd, worden opgemerkt dat de doelstellingen in verband met de compensatie van de kosten van de wegeninfrastructuur, het toezicht op het verkeer, noodhulpdiensten en registratiediensten die het gebruik van voertuigen meebrengt en volgens Ierland de grondslag vormen voor de invoering van die belasting, niettemin niet kunnen rechtvaardigen dat de volledige registratiebelasting bij voorbaat moet worden betaald, ongeacht de gebruiksduur van het voertuig in Ierland.

89

Zuiver economische doelstellingen kunnen namelijk geen dwingende redenen van algemeen belang vormen die een beperking op het vrij verrichten van diensten rechtvaardigen (zie in die zin arresten van 15 april 2010, CIBA, C-96/08, EU:C:2010:185, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 24 maart 2011, Commissie/Spanje, C-400/08, EU:C:2011:172, punt 74).

90

Een van de door het Hof reeds erkende dwingende redenen van algemeen belang is evenwel de bescherming van het milieu (zie in die zin arresten van 11 maart 2010, Attanasio Group, C-384/08, EU:C:2010:133, punt 50 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 24 maart 2011, Commissie/Spanje, C-400/08, EU:C:2011:172, punt 74). Met name het tegengaan van de huur of lease van voertuigen met een hoog brandstofverbruik kan een doel van algemeen belang zijn (zie in die zin arrest van 21 maart 2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, punt 68).

91

Niettemin moet worden nagegaan of het Ierse stelsel van registratiebelasting, waarbij de volledige belasting moet worden betaald, in combinatie met een terugbetalingsregeling, in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel.

92

In dat verband moet op voorhand het argument van Ierland worden verworpen dat op grond van de rechtspraak van het Hof, met name de beschikking van 27 juni 2006, Van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430), en het arrest van 26 april 2012, Van Putten (C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246), in casu kan worden geconcludeerd dat het evenredigheidsbeginsel is geëerbiedigd.

93

Deze rechterlijke beslissingen zijn namelijk gegeven in een context van nationale stelsels waarin bij de uitvoer van een voertuig uit de betrokken lidstaat niet was voorzien in terugbetaling van de registratiebelasting.

94

Bijgevolg kan niet worden betoogd dat het Hof in die rechterlijke beslissingen een standpunt heeft ingenomen over de vraag of een nationale wettelijke regeling die voorschrijft dat de volledige registratiebelasting moet worden betaald, ongeacht de gebruiksduur van het in een andere lidstaat gehuurde of geleasede voertuig op het grondgebied van de betrokken lidstaat, maar ook een mogelijkheid kent dat een deel van de belasting na afloop van het gebruik van het voertuig op dat grondgebied wordt terugbetaald, het evenredigheidsbeginsel eerbiedigt, aangezien het Hof deze vraag in die beslissingen niet heeft onderzocht.

95

Wel heeft het Hof zich in de beschikking van 29 september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558), zoals Ierland overigens erkent, uitgesproken over de verenigbaarheid met het recht van de Unie van een nationale regeling krachtens welke een in een lidstaat woonachtige of gevestigde persoon die in deze lidstaat een in een andere lidstaat geregistreerd en gehuurd voertuig gebruikt, verplicht is om ter zake van de aanvang van het gebruik van dit voertuig op de weg van eerstbedoelde lidstaat het volledige bedrag van de belasting te betalen waarvan het restbedrag, dat wordt berekend aan de hand van de gebruiksduur van dit voertuig op dit wegennet, na einde van het gebruik zonder rente wordt terugbetaald. Nadat het Hof had vastgesteld dat het bedrag van een dergelijke belasting in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel als bij de berekening ervan rekening wordt gehouden met de looptijd van de huurovereenkomst van het betrokken voertuig of met het gebruik van dit voertuig op het desbetreffende wegennet, en deze regeling in dat geval verplichtte tot betaling van het volledige bedrag van deze belasting zonder dat rekening werd gehouden met de looptijd van de huurovereenkomst van het betrokken voertuig noch met de gebruiksduur ervan op het wegennet van de betrokken lidstaat, heeft het Hof geoordeeld dat deze regeling niet verenigbaar was met het recht van de Unie, inzonderheid met de artikelen 56 tot en met 62 VWEU (zie in die zin beschikking van 29 september 2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, niet gepubliceerd, EU:C:2010:558, punten 26, 27 en 30).

96

In casu blijkt uit het dossier dat het bedrag van de registratiebelasting wordt berekend op basis van de verkoopprijs van het voertuig op de vrije markt op het tijdstip van invoer en van het niveau van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van dat voertuig.

97

Daaruit volgt dat het Ierse stelsel van de registratiebelasting op het moment van de registratie ertoe strekt de doelstelling van milieubescherming te verwezenlijken hoofdzakelijk door een belasting te heffen die afhangt van het niveau van de CO<sub>2</sub>-uitstoot. In zoverre is een dergelijk stelsel geschikt om die doelstelling te verwezenlijken doordat het huren of leasen van voertuigen met een hoog brandstofverbruik wordt ontmoedigd.

98

Daarentegen wordt de hoogte van de registratiebelasting op het moment van registratie bepaald zonder dat acht wordt geslagen op de gebruiksduur van het voertuig en, in geval van voertuigen die zijn ingevoerd uit een andere lidstaat, ongeacht of deze invoer definitief of tijdelijk is.

99

In die omstandigheden gaat de verplichting om de volledige registratiebelasting te voldoen voor voertuigen die zijn gehuurd of geleased bij een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap voor een bepaalde, tevoren bekende duur, verder dan nodig is om de doelstelling van milieubescherming te verwezenlijken. Deze voertuigen, die naar verwachting voor een beperkt tijdvak op het Ierse grondgebied zullen worden gebruikt, worden op het moment van de registratie immers belast op basis van hun potentiële vervuiling, alsof het ging om voertuigen die duurzaam en gedurende lange tijd in Ierland zullen worden gebruikt. Aangezien hun gebruiksduur op het Ierse grondgebied beperkt is en tevoren bekend, zou een minder beperkende maatregel erin kunnen bestaan dat op het moment van registratie een registratiebelasting wordt geïnd die evenredig is aan die gebruiksduur.

100

Ierland voert niettemin aan dat zijn stelsel van registratiebelasting tot doel en tot gevolg heeft dat de belasting ter zake van voertuigen is afgestemd op het daadwerkelijke gebruik ervan op het Ierse grondgebied, zoals vereist wordt door de rechtspraak van het Hof in de beschikking van 27 juni 2006, Van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, punt 29).

101

In dat verband moet hoe dan ook worden opgemerkt, zoals de Commissie heeft betoogd, dat een stelsel dat inhoudt dat op het moment van registratie een belasting wordt geïnd die evenredig is aan de gebruiksduur van het in Ierland ingevoerde voertuig zoals die naar voren komt uit de huur- of leaseovereenkomst, geen aantasting vormt van de mogelijkheden van Ierland om te bepalen dat de hoogte van de belasting op het moment van uitvoer van het voertuig kan worden aangepast, in de vorm van, naargelang het geval, terugbetaling of heffing van een aanvullend bedrag, rekening houdend met de waarde van het voertuig op de vrije markt op dat moment, afhankelijk van met name de staat en het aantal in Ierland gereden kilometers gedurende de looptijd van de betrokken overeenkomst.

102

Door de invoering van een aanvullende factor, namelijk de geplande gebruiksduur op het Ierse grondgebied op het moment van aanvankelijke betaling van de registratiebelasting, kan de doelstelling van milieubescherming worden verwezenlijkt door middel van een minder beperkende maatregel, zonder dat eraan wordt afgedaan dat de heffingsgrondslag wordt bepaald door de waarde van het voertuig op de vrije markt en het niveau van CO<sub>2</sub>-uitstoot.

103

Ierland betoogt echter dat de invoering van een stelsel gegrond op de aanvankelijke betaling van een registratiebelasting die evenredig is aan de geplande gebruiksduur op het Ierse grondgebied, gevolgd door een compensatie bij de uitvoer, een risico van derving van belastinginkomsten en grote praktische moeilijkheden meebrengt, met name omdat op het moment van de invoer niet kan worden voorzien hoe hoog precies het bedrag zal zijn dat bij de uitvoer moet worden terugbetaald

en omdat de daadwerkelijke gebruiksduur van het voertuig aanzienlijk kan verschillen van de verwachte duur. Indien de aanvankelijk voldane registratiebelasting onvoldoende blijkt maar het voertuig al uit Ierland is uitgevoerd, zouden de huurder en de eigenaar van het voertuig kunnen ontsnappen aan de territoriale bevoegdheid van die lidstaat op fiscaal gebied. Aangezien na de invoering van het door de Commissie voorgestelde stelsel eenzelfde technische controle nodig zou zijn als onder het huidige stelsel en derhalve dezelfde administratiekosten zouden rijzen, moet bovendien worden gevreesd dat bepaalde belastingplichtigen, als zij een aanvullende registratiebelasting verschuldigd zouden zijn, die kosten en de aanvullende registratiebelasting zullen proberen te ontwijken door een verlenging van de looptijd van de huur- of leaseovereenkomst niet aan te geven bij de Ierse autoriteiten.

104

In dat verband moet er echter aan worden herinnerd dat de noodzaak om derving van belastinginkomsten te voorkomen volgens vaste rechtspraak van het Hof niet behoort tot de dwingende redenen van algemeen belang die een beperking op het vrij verrichten van diensten kunnen rechtvaardigen (zie in die zin arrest van 22 december 2010, Tankreederei I, C-287/10, EU:C:2010:827, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Evenmin volstaan administratieve ongemakken op zich om een belemmering van het vrij verrichten van diensten te rechtvaardigen (zie in die zin arresten van 4 maart 2004, Commissie/Frankrijk, C-334/02, EU:C:2004:129, punt 29; 14 september 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, punt 48; 27 november 2008, Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, punt 54, en 9 oktober 2014, van Caster, C-326/12, EU:C:2014:2269, punt 56).

105

Vervolgens moet worden onderstreept dat de berekening van zowel de te betalen als de terug te geven registratiebelasting, zoals voorgeschreven door de Finance Act 1992, gegrond is op deels gestandaardiseerde factoren. Dientengevolge belet niets Ierland rekening te houden met de geplande gebruiksduur op het Ierse grondgebied volgens eenzelfde gestandaardiseerd stelsel, naargelang de geplande gebruiksduur kort, gemiddeld of lang is.

106

Met betrekking tot de vrees van Ierland dat de daadwerkelijk bij voorbaat betaalde registratiebelasting bij het verstrijken van de huur- of leaseovereenkomst lager blijkt te zijn dan de uiteindelijk verschuldigde belasting moet worden opgemerkt dat de registratiebelasting wordt geheven van ingezetenen van Ierland, zodat de argumenten van Ierland dat het niet mogelijk zou kunnen zijn om de verschuldigde belasting in te vorderen, ongegrond zijn. Bovendien kunnen andere maatregelen worden getroffen, bijvoorbeeld een verplichting om een eventuele verlenging van de huur- of leaseovereenkomst aan te geven of een registratie voor enkel de geplande gebruiksduur.

107

Door voor te schrijven dat de volledige registratiebelasting bij voorbaat wordt betaald, gaat de Ierse wettelijke regeling dan ook verder dan nodig is om de doelstelling van milieubescherming te verwezenlijken en inzonderheid om de huur of lease van voertuigen met een hoog brandstofverbruik tegen te gaan, ook al is bepaald dat een deel van de betaalde belasting kan worden terugbetaald.

108

Dientengevolge moet worden vastgesteld dat Ierland, door voor te schrijven dat de volledige registratiebelasting die van toepassing is bij definitieve registratie bij voorbaat moet worden voldaan, ongeacht de verwachte reële gebruiksduur van een ingevoerd voertuig in Ierland, de krachtens artikel 56 VWEU op deze lidstaat rustende verplichtingen niet is nagekomen, aangezien een dergelijke verplichting, zelfs als ze gepaard gaat met de mogelijkheid van terugbetaling, niet evenredig is aan de door deze belasting nagestreefde doelstelling, in de gevallen waarin de duur van de lease of de huur is vastgelegd en tevoren bekend is.

– Grief betreffende de onevenredige voorwaarden voor de terugbetaling van de registratiebelasting

109

Met haar tweede grief voert de Commissie aan dat Ierland, door onevenredige voorwaarden te stellen voor de terugbetaling van de registratiebelasting die bij voorbaat volledig moet worden betaald, inbreuk heeft gemaakt op artikel 56 VWEU.

110

Naast hetgeen in punt 35 van dit arrest in herinnering is gebracht, moet vooraf worden onderstreept dat het onderzoek van deze tweede grief zijn belang behoudt in het licht van de maatregelen die Ierland zal treffen om uit dit arrest de consequenties te trekken inzake de gegrondheid van de grief betreffende de verplichting om bij voorbaat de volledige registratiebelasting te betalen in gevallen waarin is vastgelegd dat de leaseovereenkomst van tijdelijke duur is en dat tevoren bekend is.

111

Derhalve kan de verplichting de volledige registratiebelasting te voldoen, zoals in punt 82 van dit arrest is vastgesteld, ingezetenen van Ierland ervan weerhouden een beroep te doen op huur- en leasediensdiensten van voertuigen die worden aangeboden door in andere lidstaten gevestigde dienstverleners, maar ook deze dienstverleners ervan weerhouden huur- of leasediensdiensten van voertuigen aan te bieden aan deze ingezetenen van Ierland.

112

Indien is voorzien in een procedure voor terugbetaling van een dergelijke belasting, heeft het feit dat voor die procedure onevenredige voorwaarden gelden op zich hetzelfde ontmoedigende effect, ongeacht of de tijdelijke duur van de lease of huur nauwgezet kan worden bepaald en tevoren bekend is.

113

In casu bestrijdt de Commissie de regeling voor de terugbetaling van de registratiebelasting zoals die in section 135D van de Finance Act 1992 is neergelegd met name, in de eerste plaats, op het punt van het ontbreken van rentebetaling en, in de tweede plaats, op het punt van de aanvullende kosten voor de technische controle van het voertuig en de 500 EUR administratiekosten.

114

In de eerste plaats betwist Ierland de gegrondheid van de stelling van de Commissie dat op de datum van verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn bij de terugbetaling van de registratiebelasting geen rente werd betaald. Ierland verwijst daartoe naar section 135D, lid 2, onder b), van de Finance Act 1992, die is ingevoegd bij de Finance Act 2014,



krachtens welke volgens deze lidstaat rente kon worden betaald.

115

Niettemin hoeft in dat verband enkel te worden gememoreerd, zoals in de punten 66 en 67 van dit arrest is vastgesteld, dat bij deze bepaling weliswaar het beginsel van betaling van rente in geval van terugbetaling van een deel van de registratiebelasting is neergelegd, maar voor de daadwerkelijke tenuitvoerlegging van dat beginsel uitvoeringsmaatregelen moesten worden getroffen, die na verstrijken van de in het aanvullende met redenen omklede advies gestelde termijn in werking zijn getreden.

116

De argumenten van Ierland dat op de relevante datum voor de beoordeling van de niet-nakoming een regeling voor de terugbetaling van de registratiebelasting met rente bestond, zijn derhalve ongegrond.

117

Aangezien Ierland de grief van de Commissie, voor zover die ziet op de onevenredigheid van terugbetaling zonder, rente niet betwist, moet deze grief in zoverre worden aanvaard. Door een stelsel dat berust op het vermoeden dat een deel van de aanvankelijk voldane registratiebelasting te veel is betaald en dus moet worden terugbetaald, zonder dat voorzien is in de betaling van rente over die bedragen, kan het kasstroomnadeel dat wordt veroorzaakt doordat bij voorbaat de volledige belasting is betaald, niet worden verlicht. Het ontbreken van rentebetaling is dus niet in overeenstemming met het evenredigheidsbeginsel.

118

Met betrekking tot, in de tweede plaats, de kosten van de verplichte technische controle van het voertuig bij de uitvoer en de betaling van een bedrag van 500 EUR uit hoofde van de administratiekosten voor de terugbetalingsprocedure, moet worden opgemerkt dat de Commissie haar stelling dat de kosten van de technische controle onevenredig zijn, niet specifiek onderbouwt.

119

Daarom hoeft enkel de stelling te worden onderzocht dat de hoogte van de administratiekosten, namelijk 500 EUR, onevenredig is.

120

In dat verband moet worden opgemerkt dat de verplichting om 500 EUR te betalen uit hoofde van administratiekosten een belastingplichtige ervan kan weerhouden de terugbetalingsprocedure in te leiden en dus het door die procedure beoogde doel doorkruist.

121

Weliswaar kan, zoals Ierland aanvoert, niet worden uitgesloten dat van de belastingplichtige een retributie voor een individuele dienst kan worden geheven, maar die lidstaat stelt niet dat het bedrag van 500 EUR overeenstemt met de kosten van die dienst en rechtvaardigt dat bedrag enkel met de algemene kosten voor de opzet van een terugbetalingsregeling.

122

Zoals de advocaat-generaal in punt 66 van zijn conclusie heeft opgemerkt, mogen de bedrijfskosten van een stelsel voor de inning van de registratiebelasting, ingeval een lidstaat dat stelsel zo inricht dat de terugbetaling van een deel ervan in sommige situaties onvermijdelijk is, echter niet worden gefinancierd door middel van een inhouding op het bedrag dat verschuldigd is aan degenen die recht hebben op terugbetaling.

123

Een inhouding van 500 EUR op het bedrag van de terug te betalen registratiebelasting uit hoofde van administratiekosten is derhalve evenmin in overeenstemming met het evenredigheidsbeginsel.

124

Dientengevolge moet worden vastgesteld dat Ierland, door niet te voorzien in de betaling van rente bij de terugbetaling van de registratiebelasting en door op de terug te betalen registratiebelasting een bedrag van 500 EUR in te houden uit hoofde van administratiekosten, de verplichtingen niet is nagekomen die krachtens artikel 56 VWEU op deze lidstaat rusten.

Kosten

125

Volgens artikel 138, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voor zover dit is gevorderd. Aangezien Ierland in het ongelijk is gesteld, moet het overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten worden verwezen.

Het Hof (Grote kamer) verklaart:

1)

Door voor te schrijven dat de volledige belasting ter zake van de registratie van voertuigen die van toepassing is bij definitieve registratie bij voorbaat moet worden voldaan, ongeacht de verwachte beperkte reële gebruiksduur van een ingevoerd voertuig in Ierland, terwijl de tijdelijke duur van de lease of huur nauwgezet is vastgelegd en tevoren bekend is, is Ierland de verplichtingen niet nagekomen die krachtens artikel 56 VWEU op deze lidstaat rusten.

2)

Door niet te voorzien in de betaling van rente bij de terugbetaling van de belasting ter zake van de registratie van voertuigen en door op de terug te betalen registratiebelasting een bedrag van 500 EUR in te houden uit hoofde van administratiekosten, is Ierland de verplichtingen niet nagekomen die krachtens artikel 56 VWEU op deze lidstaat rusten.

3)

Ierland wordt verwezen in de kosten.

ondertekeningen

( \*1 ) Procestaal: Engels.