

|

61984J0016

DOMSTOLENS DOM AF 10 JULI 1985. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD KONGERIGET NEDERLANDENE. - MOMS - BESKATNINGSGRUNDLAGET VED OVERTAGELSE AF ET ROERLIGT GODE SOM DELVIS BETALING FOR ET ANDET GODE. - SAG 16/84.

Samling af Afgørelser 1985 side 02355

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

1 . Traktatbrudssag _ administrativ fase _ begrundet udtalelse _ medlemsstatens frist _ suspension _ betingelser

(EOEf-traktaten , art . 169)

2 . Afgiftsbestemmelser _ harmonisering af lovgivningerne _ moms _ fælles merværdiafgiftssystem _ beskatningsgrundlag _ overtagelse af et brugt gode som delvis betaling _ nationalt system hvorefter værdien af det overtagne gode ikke medregnes i beskatningsgrundlaget _ lovlighed _ betingelser

(Rådets direktiv 77/388 , art . 11 , punkt A , stk . 1 , litra a), og art . 32)

Sammendrag

1 . Den frist , som en medlemsstat , over for hvilken Kommissionen har afgivet en begrundet udtalelse , har til at rette sig efter denne , fastsættes af Kommissionen , jfr . traktatens artikel 169 , og det tilkommer denne institution som saadan at tage stilling til en medlemsstats anmodning om , at fristen suspenderes . Folgelig kan en medlemsstats regering ikke alene paa grundlag af samtaler med tjenestemaend ved Kommissionen eller dennes manglende besvarelse af tilsendte skrivelser med rette antage , at den i den begrundede udtalelse fastsatte frist er suspenderet .

2 . Et nationalt momssystem , som gjaldt paa ikrafttraedelsestidspunktet for sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter , og som bestemmer , at ved fastsaettelse af beskatningsgrundlaget i tilfaelde af levering af et roerligt gode med samtidig overtagelse af et brugt gode indgaar værdien af det brugte gode ikke som del af koebets

modydelse , er ikke i strid med direktivets artikel 11 , pkt . A , stk . 1 , litra a) , da et saadant system principielt er omfattet af direktivets artikel 32 . Indtil ivaerksaettelsen af en faellesskabsordning for brugte genstande , som for disse varers vedkommende skal genoprette et neutralt konkurrenceforhold mellem direkte salg fra forbruger til forbruger og transaktioner via de normale salgskanaler , kan medlemsstaterne nemlig ifølge artikel 32 opretholde saerordninger , som forfølger samme maal . Formaålet med og virkningen af en saadan ordning er nemlig at udligne den residualafgift , som allerede belastede den brugte genstand , som tages i bytte , saaledes at der ved videresalg kan svares afgift efter det normale momssystem ; herved fritages en del af det beloeb , som den afgiftspligtige handlende har modtaget som modydelse for levering af det nye gode , ikke for afgift .

Dommens præmisser

1 Ved stævning , indgivet til Domstolens justitskontor den 18 . januar 1984 , har Kommissionen for De europæiske Faellesskaber i medfør af EOEF-traktatens artikel 169 anlagt sag med paastand om , at det statueres , at kongeriget Nederlandene har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EOEF-traktaten , idet det ikke inden for de fastsatte frister ved lov eller administrativt har truffet de noedvendige foranstaltninger til gennemfoerelse af artikel 11 i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter _ Det faelles merværdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145 , s . 1) (herefter benaevnt sjette direktiv) .

2 Naermere bestemt har Kommissionen paataalt , at kongeriget Nederlandene har opretholdt artikel 8 , stk . 3 , i den nederlandske lov om almindelig omsaetningsafgift »Wet op de omzetbelasting 1968« , som vedroerer beskatningsgrundlaget ved levering af et roerligt gode med samtidig overtagelse af et gode af samme art , hvorefter værdien af det gode , som tages i bytte , under visse omstaendigheder ikke indgaar som del af koebers modydelse .

3 Kommissionen har anfoert , at bestemmelsen er i strid med sjette direktivs artikel 11 , pkt . A , stk . 1 , litra a) , hvorefter beskatningsgrundlaget er den samlede modværdi , som leverandoeren modtager eller vil modtage af koeberen eller tredjemand for den paagaeldende leverance .

4 Det bemaerkes , at spoergsmaalet om at bringe en brugt genstand i omsaetning igen allerede har vaeret behandlet i adskillige forslag paa faellesskabsniveau . Saaledes indeholdt forslaget til sjette direktiv (EFT 1973 , C 80 , s . 1) en bestemmelse , der havde til formaal at lette beskatningen af brugte genstande for ikke at straffe visse brancher . Da bestemmelsen ikke blev vedtaget af Raadet , foreskriver sjette direktivs artikel 32 , at Raadet inden 31 . december 1977 med enstemmighed paa forslag af Kommissionen skal vedtage Faellesskabets afgiftsordning for bl.a . brugte genstande , og at de medlemsstater , som ved direktivets ikrafttraeden anvendte en saerordning paa dette omraade , indtil ivaerksaettelsen af den naevnte faellesskabsordning kan opretholde saerordningen . Den 11 . januar 1978 forelagde Kommissionen Raadet et forslag til syvende direktiv (EFT C 26 , s . 2) om en faelles merværdiafgiftsordning for det her omhandlede omraade , men forslaget er endnu ikke vedtaget .

5 Efter at have modtaget Kommissionens aabningsskrivelse af 23 . februar 1981 anfoerte den nederlandske regering i en skrivelse af 4 . juni 1981 , at den omtvistede bestemmelse maa anses for en saerordning for brugte genstande , der kan opretholdes i henhold til sjette direktivs artikel 32 . Regeringen erklærede imidlertid , at den var indstillet paa at foretage visse ændringer af den nederlandske ordning med henblik paa en tilnaermelse til de i forslaget til syvende direktiv anfoerte faellesskabsordninger .

6 I sin begrundede udtalelse af 11 . januar 1983 bestred Kommissionen , at det ifølge sjette direktivs artikel 32 er tilladt at anvende en saerordning ved salg af et nyt gode med samtidig

overtagelse af et brugt gode som delvis betaling . Over for muligheden af at ændre den nederlandske ordning , som den nederlandske regering havde nævnt i sin skrivelse , anførte Kommissionen , at den »ikke kan godkende , at der for at bringe en bestående overtrædelse til ophør stilles accessoriske betingelser vedrørende et ganske vist beslægtet , men dog forskelligt problem« .

7 Den 24 . februar 1983 sendte det nederlandske finansministerium en skrivelse til en tjenestemand ved Kommissionen , som på det pågældende tidspunkt var ansat i det nederlandske medlems kabinet . Ministeriet forsøgte blandt andet i skrивelsen ved taleksempler at påvise , at den nederlandske ordning i praksis fører til samme resultater , som ordningerne ifølge forslaget til syvende direktiv ; ministeriet gentog yderligere , at den nederlandske regering var indstillet på at foretage en mere dybtgående tilpasning til de nævnte ordninger ; den meddelte endelig adressaten , at en samtale med en tjenestemand ved Kommissionens kompetente tjenestegren havde medført , at det nederlandske synspunkt igen ville blive gennemgået af Kommissionen , og at den i den begrundede udtalelse fastsatte frist på to måneder for at

gennemføre de nødvendige foranstaltninger indtil da ville blive suspenderet . Det er ubestridt , at ovennævnte skrivelse blev modtaget i Kommissionens kompetente tjenestegren ; den blev imidlertid ikke besvaret .

Formaliteten

8 Under henvisning til ovennævnte skrivelse af 24 . februar 1983 har den nederlandske regering anført , at den på grundlag af samtaler med tjenestemand ved Kommissionen var berettiget til at antage , at den i den begrundede udtalelse fastsatte frist på to måneder var suspenderet , indtil Kommissionen havde afsluttet gennemgangen af regeringens fremsendte taleksempler . Den nederlandske regering har rejst det spørgsmål , om betingelsen efter artikel 169 under de foreliggende omstændigheder er opfyldt , nemlig at sagen kun kan indbringes for Domstolen , såfremt den pågældende stat ikke retter sig efter den begrundede udtalelse inden for den af Kommissionen fastsatte frist .

9 Kommissionen har heroverfor anført , at dens tjenestemand ikke afgav noget løfte vedrørende en suspension af den pågældende frist , og at de under alle omstændigheder ikke havde kompetence dertil . Ifølge Kommissionen krævede det nederlandske finansministeriums skrivelse , som ikke officielt var stilet til Kommissionen og ikke indeholdt nye momenter , intet svar .

10 Hertil bemærkes , at Kommissionen ved ikke at besvare skrивelsen af 24 . februar 1983 , hvorefter det klart fremgik , at den nederlandske regering ansaa fristen i den begrundede udtalelse for suspenderet , faktisk bidrog til at skabe denne misforståelse . En sådan undladelse , hvor beklagelig den end måtte være , er dog ikke i sig selv tilstrækkelig til at behæfte proceduren efter artikel 169 med en mangel . Det fremgår udtrykkeligt af bestemmelsen , at fristen fastsættes af Kommissionen , og det tilkommer denne institution som sådan at efterkomme eller afslå en medlemsstats anmodning om , at fristen suspenderes . Foelgelig kan en medlemsstats regering ikke alene på grundlag af samtaler med tjenestemand ved Kommissionen eller dennes manglende besvarelse af tilsendte skrивelser med rette antage , at den i den begrundede udtalelse fastsatte frist er suspenderet . Yderligere har den nederlandske regering ikke hævdet og da slet ikke godtgjort , at misforståelsen i denne henseende på nogen måde har begrænset dens mulighed for at tage til genmæle .

11 Sagen kan derfor antages til realitetsbehandling .

Realiteten

12 Kommissionen har anført, at værdien af et gode, som tages i bytte af leverandøren af et andet gode, faktisk udgør en del af den modydelse, som køberen erlægger for det leverede gode. Ifølge sjette direktivs artikel 11 må denne værdi således indgå i beskatningsgrundlaget for det leverede gode. Artikel 32 vedrører de særlige ordninger, der gælder for brugte genstande, og kan ikke give mulighed for at fravige bestemmelserne vedrørende beskatningsgrundlaget for et nyt gode. Ingen af de af Kommissionen foreslåede bestemmelser med henblik på, at der indføres en fælles ordning for beskatning af brugte genstande, giver i øvrigt mulighed for en sådan undtagelse. Tværtimod ville den nederlandske ordning stille den endelige køber af den brugte genstand ringere end køberen af det nye gode, som i henhold til denne ordning direkte drager fordel af en momsnedsættelse.

13 Ifølge den nederlandske regering er formålet med den i Nederlandene gældende ordning netop i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 32 samt med de forslag, Kommissionen har forelagt rådet. Regeringen har ved taleksempler påvist, at ordningen i praksis fører til nøjagtigt samme resultater som de af Kommissionen foreslåede ordninger. Sagen støttes i virkeligheden udelukkende på en formalistisk fortolkning af sjette direktivs artikel 11. Hvis Kommissionen får medhold, vil kongeriget Nederlandene være tvunget til at ophæve enhver særordning for beskatning af brugte genstande, hvilket ville være i strid med formålet efter ovennævnte artikel 32 og de forslag, som Kommissionen selv har fremsat. Antallet af direkte transaktioner mellem forbrugere ville således, navnlig for bilhandelens vedkommende, forøges til skade for forhandlerne.

14 For at afgøre denne tvist er det nødvendigt nærmere at gennemgå såvel de vanskeligheder, som momssystemet, jfr. fællesskabsdirektivernes almindelige bestemmelser, skaber for handelen med brugte genstande, som de forskellige foranstaltninger, som er foreslået eller gennemført for at overvinde disse vanskeligheder.

15 Efter det fælles momssystem skal der principielt, jfr. artikel 2 i Rådets første direktiv 67/227 af 11. april 1967 (EFT 1967, s. 12) til og med detailomsætningsleddet svares en almindelig forbrugsafgift af varer og tjenesteydelser med en sats, der udgør nøjagtigt samme andel af disse varers og tjenesteydelsers pris uanset antallet af omsætninger i de produktions- og fordelingsled, der ligger før beskatningsleddet. Dog skal der for hver transaktion kun svares moms med fradrag af det momsbeløb, der umiddelbart har belastet de forskellige omkostningselementer. For godernes vedkommende gælder, at afgiftspligten indtræder, når en afgiftspligtig person leverer et gode mod vederlag, og alene afgiftspligtige personer er berettigede til at fradrage den indgående afgift.

16 Folgelig skal der i hvert produktions- og fordelingsled i virkeligheden kun svares afgift på grundlag af merværdien i netop dette led. Efter at godet er solgt til den endelige forbruger, som ikke er afgiftspligtig, er godet fortsat behæftet med et momsbeløb, som er proportionalt med den pris, som denne forbruger har betalt til sin leverandør.

17 Hvis forbrugeren herefter sælger godet til en anden forbruger, som ikke er afgiftspligtig, giver denne transaktion hverken anledning til beskatning eller fradrag. Hvis forbrugeren sælger godet til en afgiftspligtig handlende, giver transaktionen heller ikke anledning til beskatning, men ved videresalg svarer den afgiftspligtige et momsbeløb, som er proportionalt med salgsprisen, uden at han har ret til noget som helst fradrag af den indgående moms.

18 Af brugte genstande, som igen bringes i omsætning, svares der således afgift endnu en gang, mens de brugte genstande, som omsættes direkte mellem forbrugere, fortsat udelukkende belastes af den afgift, der svares ved det første salg til en forbruger, som ikke er afgiftspligtig. Navnlig ved en høj momssats kan denne forskelsbehandling medføre en konkurrenceforvridning mellem direkte salg fra forbruger til forbruger og transaktioner via de normale salgskanaler, hvilket således er til skade for brancher med en stor omsætning af brugte

genstande , herunder navnlig bilhandelen .

19 Ifølge sjette direktivs artikel 32 skal Raadet paa et senere tidspunkt vedtage en fælles ordning for at undgaa denne konkurrenceforvridning , og indtil ivaerksaettelsen af denne fællesskabsordning kan bestaaende nationale saerordninger , som forfølger samme maal , opretholdes .

20 Kommissionen har paa sin side opfyldt kravet efter sjette direktivs artikel 32 , idet den har forelagt Raadet et forslag til syvende direktiv , hvori der anfoeres to metoder til at naa det oenskede resultat . For brugte genstande i almindelighed udgoeres beskatningsgrundlaget , naar en afgiftspligtig handlende videresaelger et gode , som han har erhvervet fra en ikke-afgiftspligtig person , ifølge forslaget af en fast procentsats af salgsprisen , idet denne procentsats skulle svare til den merværdi , som den afgiftspligtige handlende har tilføjet godet . For visse brugte goder , som spiller en betydelig rolle i omsætningen , navnlig i bilbranchen , indeholder forslaget en ordning , som giver et mere nøjagtigt resultat . Efter denne ordning har den afgiftspligtige handlende ved salget ret til et fradrag , som beregnes paa grundlag af den pris , som ved koebet er erlagt til den ikke-afgiftspligtige . De to foreslaaede ordninger har saaledes et fælles traek , idet der , naar den brugte genstand videresaelges , tages hensyn til den residualafgift , som allerede belaster genstanden .

21 I den nederlandske ordning tages der allerede hensyn til residualafgiften ved koebet i form af den afgiftspligtiges overtagelse af en brugt genstand . Ordningen indebaerer nemlig kun tilsyneladende en nedsaettelse af beskatningsgrundlaget for den nye genstand . Nedsaettelsen er fuldstaendig proportional med den pris , den afgiftspligtige betaler for den brugte genstand , som han koeber af den ikke-afgiftspligtige person , og i virkeligheden er der tale om en kompensation for den residualafgift , som allerede belastede den brugte genstand . Da denne saaledes renses for moms , allerede naar den erhverves af den afgiftspligtige handlende , kan der opkraeves moms paa ganske normal vis , naar genstanden videresaelges , uden at der herved opstaar en konkurrenceforvridning i forhold til transaktioner mellem forbrugere .

22 Det er herved uden betydning , at denne kompensation , rent formelt , umiddelbart er til fordel for koeberen af det nye gode , som ligeledes er saelger af den brugte genstand , hvorimod momsnedsaettelsen ved videresalg i henhold til de af Kommissionen foreslaaede ordninger udgoer en direkte fordel for den ikke-afgiftspligtige koeber af en brugt genstand . Som paavist ved taleksempler fremlagt af den nederlandske regering , har de priser , der aftales mellem kontrahenterne i de to transaktioner , en tendens til at tilpasse sig den gaeldende ordning for saaledes generelt at foere til samme resultat saavel for de tre parter som for skattevaesenet , idet forskellen alene bestaar dels i det tidspunkt , hvor den brugte genstand renses for residualafgiften , dels i de elementer , priserne bestaar af . De tre gennemgaaede ordninger sikrer ligeledes den noedvendige neutralitet , for saa vidt angaar konkurrencen mellem direkte transaktioner mellem forbrugere og den erhvervsmaessige omsætning .

23 I lyset heraf skal det saaledes afgoes , om den nederlandske ordning som haevdet af Kommissionen kan anses for en fravigelse af sjette direktivs artikel 11 , som ikke kan stoettes paa direktivets artikel 32 . Det fremgaar imidlertid af ovenstaaende gennemgang af spoergsmaalet , at ordningen ikke har til formaal at fritage en del af det beloeb , som den afgiftspligtige handlende har modtaget som modydelse for levering af det nye gode , for afgift , og den har heller ikke en saadan virkning . Formaallet med og virkningen af den nederlandske ordning er derimod at udligne den residualafgift , som allerede belastede den brugte genstand , som tages i bytte , saaledes at der ved videresalg kan svares afgift efter det normale momssystem . Heraf foelger , at den nederlandske ordning principielt i kraft af sit formaal og sine retsvirkninger er omfattet af sjette direktivs artikel 32 , og at der saaledes ikke foreligger en overtraedelse af direktivets artikel 11 .

24 Kommissionen har fremfoert en raekke andre klagepunkter mod den nederlandske ordning . Den omfatter ifølge sagsoegeren ikke alle de brugte genstande , som en afgiftspligtig koeber af

en ikke-afgiftspligtig med henblik paa videresalg ; principielt om ikke i praksis gælder ordningen for overtagelse af et nyt gode og foerer til et momstab og saaledes til en nedsaettelse af Faelllesskabernes egne indtaegter , saafremt salgsprisen for den brugte genstand er lavere end koebprisen .

25 Det er ufoernoedent at gennemgaa de anfoerte klagepunkter i den foreliggende sag . Netop med hensyn til dette omraade har den nederlandske regering under den administrative sag erklæret sig villig til at overveje en tilpasning af ordningen , hvilken mulighed Kommissionen paa det bestemteste afviste . Kommissionen er saaledes ubefoejet til under sagen at paaberaabe sig disse aspekter af den nederlandske ordning . For saa vidt angaar det argument , som Kommissionen for foerste gang fremfoerte i besvarelse af et spoergsmaal fra Domstolen , og hvorefter det ifølge sjette direktivs artikel 32 er forbudt at aendre bestaaende indenlandske ordninger , bemaerkes , at dette ikke kan gælde en tilpasning , som kun har til formaal at bringe den indenlandske ordning i fuld overensstemmelse med artikel 32 uden at aendre selve principperne i ordningen , saaledes som den blev anvendt af den paagaeldende medlemsstat ved sjette direktivs ikrafttraeden .

26 Foelgelig vil sagsoegte i det hele vaere at frifinde .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

27 I henhold til procesreglementets artikel 69 , stk . 2 , doemmes den tabende part til at betale sagens omkostninger . Da Kommissionen har tabt sagen , doemmes den til at betale omkostningerne .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) Sagsoegte frifindes .

2) Kommissionen betaler sagens omkostninger .