

61984J0249

DOMSTOLENS DOM (FJERDE AFDELING) AF 3 OKTOBER 1985. - ANKLAGEMYNDIGHEDEN OG FINANSMINISTERIET MOD VENCESLAS PROFANT. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE INDGIVET AF COUR D'APPEL DE BRUXELLES. - MERVAERDIAFGIFT VED INDFOERSEL - PRIVATE MOTORKOERETOEJER. - SAG 249/84.

Samling af Afgørelser 1985 side 03237

spansk specialudgave side 01095

svensk specialudgave side 00315

finsk specialudgave side 00329

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

1 . Afgiftsbestemmelser _ harmonisering af lovgivningerne _ omsætningsafgifter _ fælles merværdiafgiftssystem _ afgift ved indførsel af motorkøretøjer _ intern afgift _ bestemmelser om told eller afgifter med tilsvarende virkning som told _ finder ikke anvendelse

(EOEf-traktaten , art . 12 , 13 og 95)

2 . Afgiftsbestemmelser _ harmonisering af lovgivningerne _ omsætningsafgifter _ fælles merværdiafgiftssystem _ fritagelser i henhold til sjette direktiv _ studerende med bopæl i andre medlemsstater indfører midlertidigt deres motorkøretøjer _ afgiften opkræves _ utiladelighed

(Raadets direktiv 77/388 , art . 14)

Sammendrag

1 . Den merværdiafgift , som en medlemsstat opkræver ved indførsel af et motorkøretøj fra en anden medlemsstat , er ikke en told ved indførsel eller en afgift med tilsvarende virkning som en sådan told i den i traktatens artikler 12 og 13 forudsatte betydning , men må anses for at udgøre en uadskillelig bestanddel i en almindelig intern afgiftsordning , jfr . traktatens artikel 95 , og dens forenelighed med fællesskabsretten skal derfor bedømmes ud fra sidstnævnte artikel .

2 . Gennemførelsen af de fritagelser , der er fastsat i artikel 14 i sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter , er ikke fuldt ud overladt til

medlemsstaternes myndigheders skoen . De skal respektere de grundlaeggende formaal , der forfølges som led i bestræbelserne paa at harmonisere bestemmelserne inden for omraadet , nemlig at fremme de frie varebevaegelser og den frie bevaegelighed for personer samt forhindre dobbelt afgiftspaaligning . Med hensyn til motorkoeretoer , som anvendes af studerende fra en anden medlemsstat , har en medlemsstats afgiftsmyndigheder derfor pligt til at anvende begrebet midlertidig indførsel paa en saadan maade , at den frihed , statsborgere fra andre medlemsstater har til at studere i den medlemsstat , de oensker , ikke begrænses i kraft af en dobbelt paaligning af afgift for de paagaeldende koeretoer .

Faellesskabsretten og navnlig bestemmelserne i sjette direktiv er saaledes til hinder for , at en medlemsstat opkraever merværdiafgift ved indførsel for et motorkoeretoer , som er koebt og indregistreret i en anden medlemsstat , og for hvilket der dér er betalt merværdiafgift , naar koeretoerjet anvendes af en person , som har statsborgerskab og bopael i sidstnaevnte medlemsstat , men som studerer i foerstnaevnte medlemsstat , hvor han under sine studier er optaget i registeret for udlændinge . Det er i den forbindelse uden betydning , om den paagaeldende er gift .

Dommens præmisser

1 Ved dom af 26 . september 1984 , indgaaet til Domstolen den 16 . oktober s.aa . , har Cour d ' appel de Bruxelles i medfoer af EOEf-traktatens artikel 177 forelagt et praejudicielt spoergsmaal vedroerende fortolkningen af traktatens bestemmelser om frie varebevaegelser , saaledes at retten kan tage stilling til , om den belgiske lovgivning om merværdiafgift er forenelig med traktaten .

2 Spoergsmaalet er blevet rejst som led i en straffesag mod Venceslas Profant , fordi denne har naegtet at betale merværdiafgift ved indførsel af to motorkoeretoer , som var koebt og indregistreret i storhertugdømmet Luxembourg , men anvendt paa belgisk omraade .

3 Profant , der er luxembourgsk statsborger , boede hos sin mor i Diekirch , Storhertugdømmet , da han i 1976 paabegyndte studier i zoologi ved universitetet i Liège . Under studierne , som han afsluttede i 1981 , havde han adresse i Liège , som var meddelt fremmedpolitiet i byen , samtidig med at han var tilmeldt folkeregisteret i Diekirch , da han havde bopael hos sin mor , som han regelmaessigt opholdt sig hos . Efter studierne bosatte han sig i Storhertugdømmet . I perioden 1976-1981 anvendte han de to biler , sagen drejer sig om , foerst en bil af maerket Alfa Romeo , som han allerede ejede i 1976 , og som han solgte i 1979 , og derefter en bil af maerket Volkswagen . De to biler var koebt og indregistreret i Storhertugdømmet , ligesom der for begge biler var betalt luxembourgsk merværdiafgift . I perioden 1976-1981 blev de navnlig anvendt til turen mellem Liège og Diekirch , men ogsaa til bykoersel i Liège . Alfa Romeo'en blev solgt i Storhertugdømmet til en luxemburger ; Profant havde stadig sin Volkswagen , da han bosatte i Storhertugdømmet efter at have afsluttet studierne .

4 I 1980 meddelte de belgiske afgiftsmyndigheder Profant , at han havde haft bopael i Liège , siden han indgik ægteskab i 1978 , og at han derfor skulle betale merværdiafgift ved indførsel for begge bilerne . Den 15 . september 1978 havde Profant i Storhertugdømmet indgaaet ægteskab med Charlotte Kaiser , der var fransk statsborger , men som nu er naturaliseret luxemburger ; siden januar 1978 havde hun arbejdet som sygeplejerske i Liège . Ægtefaellerne boede sammen paa et kollegium i Liège , indtil de vendte tilbage til Storhertugdømmet ; deres adresse var optaget i registret for udlændinge i byen Liège .

5 Artikel 40 i den belgiske lov om merværdiafgift hjemler mulighed for at indroemme fritagelse for merværdiafgift ved midlertidig indførsel af visse goder . I henhold til bestemmelsen er det i bekendtgoerelse (arrêé royal) nr . 7 af 27 . december 1977 om opkraevning af merværdiafgift

ved indførsel af goder (Moniteur belge af 31 . 12 . 1977) fastsat , at blandt andet »transportmidler« kan indføres midlertidigt uden merværdiafgift paa de betingelser , der er fastsat i bestemmelserne om fritagelse for afgifter ved indførsel . I henhold til disse bestemmelser , som er fastsat i bekendtgørelse (arrêté ministeriel) af 17 . februar 1960 , indrømmes der kun fritagelse for transportmidler , som »indføres af fysiske personer med sædvanligt opholdssted i udlandet , og som disse anvender til privat brug« . Bestemmelserne fortolkes saaledes , at de personer , der antages at have sædvanligt opholdssted i udlandet , blandt andet omfatter personer , der udoever deres erhverv i Belgien , men som mindst én gang om maaneden tager til udlandet , saafremt deres hjem er dér , eller at de _ saafremt de ikke har deres hjem dér _ er tilmeldt det lokale folkeregister . I henhold til bekendtgørelsens artikel 25 , stk . 3 c , litra a) , forstaas ved hjem for gifte personers vedkommende det sted , hvor familien har bopæl .

6 Det er under sagen oplyst , at de belgiske afgiftsmyndigheder i medfør af de nævnte bestemmelser i almindelighed indrømmer luxembourgske studerende , som har sædvanligt opholdssted i Storhertugdømmet , og som studerer ved en læreanstalt i Belgien , afgiftsfritagelse for deres motorkøretøjer , naar de er indregistreret i Storhertugdømmet , men at fritagelsen ikke omfatter gifte studerende , idet disse antages at have deres hjem i Belgien . Under skriftvekslingen for Domstolen bekræftede den belgiske regering først gældende praksis , idet den forklarede , at Profant opfyldte betingelserne for afgiftsfritagelse indtil sit ægteskab , fra hvilket tidspunkt hans hjem antages at være det sted , hvor familien bor . Under den mundtlige forhandling understregede regeringen dog , at de belgiske myndigheder kun nægter udenlandske studerende afgiftsfritagelse , hvis det viser sig , at »familien efter ægteskabets indgåelse har bosat sig« paa belgisk omraade .

7 Da Profant nægtede at betale de beløb , der var krævet erlagt i form af merværdiafgift af de to biler , rejstes der straffesag mod ham ved Tribunal correctionnel de Liège , hvorunder der principalt nedlagdes paastand om konfiskation af de to biler , subsidiaert om betaling af et beløb svarende til deres værdi , dvs . henholdsvis 61 565 og 168 950 BFR . Retten tog paastanden til følge , og Cour d ' appel de Liège stadfastede dommen . Cour de cassation omstøedte imidlertid Cour d ' appels dom med henvisning til , at dommen ikke indeholdt angivelse af de relevante lovbestemmelser . Sagen blev herefter henvist til Cour d ' appel de Bruxelles , som i juli 1984 afsagde udeblivelsesdom i henhold til Cour de cassations dom . Tiltaltes anke af denne dom er baggrunden for forlæggelsesdommen .

8 Ved dommen afviste Cour d ' appel de Bruxelles først afgiftsmyndighedernes paastand fra paakendelse , for saa vidt den vedrørte anvendelsen af Alfa Romeo'en i Belgien , da det paatalte forhold paa det punkt i mellemtiden var forældet . Med hensyn til tiltaltes anvendelse af sin Volkswagen har Cour d ' appel som led i sine overvejelser forelagt et præjudicielt spørgsmål for Domstolen .

9 Den nationale ret har først givet udtryk for betænkelighed med hensyn til den efter rettens umoralske fortolkning af loven , hvorefter der _ som finansministeriet anerkendte under den mundtlige forhandling _ ikke ville være tale om et strafbart forhold , hvis tiltalte ikke havde indgået ægteskab , men levet papirloest . Retten har derefter anført , at det _ inden den tog stilling til spørgsmaalet om bopæl og dermed om afgiftsfritagelse for den midlertidige indførsel _ maatte fastslå , at det omtvistede køretøj var erhvervet i Luxembourg , og at den almindelige omsætningsafgift , der ligesom i Belgien betegnes merværdiafgift , var erlagt og ligesom i Belgien ikke kan kræves tilbagebetalt . Herefter opstod efter rettens opfattelse det spørgsmål , om et saadant dobbelt afgiftskrav overfor en luxembourgske statsborger , der koeber sin bil i sit eget land og midlertidigt , men i det væsentlige anvender den i Belgien , er i strid med de principper , der er søgt fastlagt i internationale traktater .

10 Den nationale ret har i den forbindelse givet udtryk for , at der under de omstændigheder kunne foreligge en hindring for de frie varebevægelser , da den belgiske merværdiafgift i den

foreliggende sag naermest synes at svare til en skjult told , idet afgiftsgrundlaget er den omstaendighed , at der til Belgien indfoeres et gode , der stammer fra Storhertugdømmet . I toldmaessig henseende er der ingen graense mellem de to stater .

11 Retten fandt , at tvisten gav anledning til problemer vedroerende fortolkning af faellesskabsretten ; retten har derfor udsat sagen paa Domstolens besvarelse af foelgende praedjudicielle spoergsmaal :

»Er bestemmelserne i den belgiske lov af 3 . juli 1969 om mervaerdiafgift , saaledes som de i naevaerende sag fortolkes af finansministeriet , i strid med de faellesskabsretlige bestemmelser om frie varebevaegelser og fri udveksling af tjenesteydelser , naar der i loven , navnlig i artiklerne 23 og 24 , under benaevnelsen mervaerdiafgift er indfoert en egentlig told?«

12 Det bemaerkes , at det ikke inden for rammerne af traktatens artikel 177 tilkommer Domstolen at tage stilling til , om den af afgiftsmyndighederne i en medlemsstat anlagte fortolkning af nationale lovbestemmelser er forenelig med traktaten . Ud fra ordlyden af det spoergsmaal , den nationale ret har forelagt , og henset til de oplysninger , den har givet , kan Domstolen imidlertid fremdrage de omstaendigheder , der kan fortolkes paa grundlag af faellesskabsretlige regler .

13 Det fremgaar af ordlyden af det forelagte spoergsmaal , sammenholdt med den nationale rets udtalelser og de faktiske omstaendigheder , den har fundet godtgjort , at spoergsmaalet drejer sig om , hvorvidt de faellesskabsretlige bestemmelser om frie varebevaegelser , navnlig bestemmelserne om afskaffelse af told inden for Faellesskabet , er til hinder for , at en medlemsstat opkraever mervaerdiafgift ved indfoersel af et motorkoeretoej koebt og indregistreret i en anden medlemsstat , for hvilket der er betalt mervaerdiafgift i naevnte stat , naar koeretoet anvendes af en person , der er statsborger i registreringslandet og har bopael der , men som studerer i foerstnaevnte medlemsstat , hvor han under sine studier er optaget i registret for udlaaninge .

14 Tiltalte i hovedsagen har gjort gaeldende , at den afgift , der kraeves erlagt , alene har til formaal at ramme indfoerslen af et gode , og at den derfor maa betegnes som en skjult told . Heroverfor har den belgiske regering og Kommissionen anfoert , at opkraevning af mervaerdiafgift ved indfoersel ikke kan sidestilles med en told eller en afgift med tilsvarende virkning i den i traktatens artikler 9 , 12 og 13 forudsatte betydning .

15 I den forbindelse bemaerkes , at det fremgaar af Domstolens praksis , navnlig af dommen af 5 . maj 1982 (Gaston Schul , sag 15/81 , Sml . s . 1409) , at den mervaerdiafgift , en medlemsstat opkraever ved indfoersel af varer fra en anden medlemsstat , er en del af det faelles mervaerdiafgiftssystem , hvis struktur og hovedtraek er fastlagt i Raadets harmoniseringsdirektiver . Ved disse direktiver er der indfoert en ensartet afgiftsordning , der systematisk og efter objektive kriterier omfatter baade transaktioner inden for medlemsstaterne og indfoerselsforretninger . En saadan afgift maa derfor anses for at udgoere en uadskillelig bestanddel i en almindelig intern afgiftsordning , jfr . traktatens artikel 95 , og dens forenelighed med faellesskabsretten skal bedoemmes ud fra sidstnaevnte artikel , ikke ud fra traktatens artikler 12 ff .

16 Den mervaerdiafgift , som en medlemsstat opkraever ved indfoersel af et motorkoeretoej fra en anden medlemsstat , er foelgelig ikke en told ved indfoersel eller en afgift med tilsvarende virkning som en saadan told i den i traktatens artikler 12 og 13 forudsatte betydning .

17 Som traktaten er opbygget , er de frie varebevaegelser paa normale konkurrencevilkaaer inden for Faellesskabet reguleret af bestemmelserne om afskaffelse af told og afgifter med tilsvarende virkning og i forbindelse hermed bestemmelserne om interne afgifter , herunder navnlig artikel 95 . I ovennaevnte dom af 5 . maj 1982 behandlede Domstolen saaledes spoergsmaalet om , hvilken betydning en afgiftskumulation har for de frie varebevaegelser , dvs . i tilfaelde af , at der opkraeves mervaerdiafgift ved indfoersel for et gode , der allerede er belastet med mervaerdiafgift

betalt i udfoerselsmedlemsstaten , og der ikke er indroemmet fritagelse .

18 Kommissionen har gjort gaeldende , at det samme spoergsmaal kan opstaa i den foreliggende sag , idet opkraevning af mervaerdiavgift ved indfoersel kun er forenelig med artikel 95 i det omfang , hvori der tages hensyn til den residuele mervaerdiavgift , der allerede er betalt i udfoerselsmedlemsstaten . Kommissionen har dog bemaerket , at spoergsmaalet ikke opstaar , hvis gaeldende faelleskabsret er til hinder for , at der overhovedet opkraeves mervaerdiavgift ved indfoersel i et tilfaelde som det foreliggende . Ifølge Kommissionen er tilfaeldet omfattet af bestemmelsen om fritagelse for midlertidige indfoersler i artikel 14 , stk . 1 , i Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter _ Det faelles mervaerdiavgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145 , s . 1).

19 Med henblik paa at give den nationale ret enhver oplysning , saaledes at den kan traeffe afgoerelse i tvisten , maa der foerst tages stilling til det af Kommissionen fremfoerte synspunkt .

20 Det bemaerkes , at artikel 14 i sjette direktiv regulerer spoergsmaalet om fritagelser for mervaerdiavgift ved indfoersel af goder . Efter bestemmelsen sondres der mellem endelige og midlertidige indfoersler af goder ; navnlig indroemmes der i henhold til artiklens stk . 1 , litra c) , fritagelse for indfoersel af goder , der anmeldes med henblik paa inddragelse under en ordning vedroerende midlertidig indfoersel , og som derfor opnaar fritagelse for told , eller kunne have opnaaet fritagelse herfor , hvis de var blevet indfoert fra et tredjeland . I henhold til artikel 14 , stk . 2 , skal der ved senere direktiver indfoeres faelleskabsbestemmelser , der praeciserer anvendelsesomraadet for de i stk . 1 naevnte fritagelser . Indtil disse reglers ikrafttraeden kan medlemsstaterne »opretholde gaeldende nationale bestemmelser inden for rammerne af ovennaevnte bestemmelser« , samtidig med at de tilpasser dem med henblik paa at mindske tilfaelde af dobbelt paaligning af mervaerdiavgifter inden for Faelleskabet

21 Kommissionen har anfoert , at det af artikel 14 i sjette direktiv kan udledes , at begrebet midlertidig indfoersel har et indhold efter faelleskabsretten , som medlemsstaterne skal respektere ved gennemfoerelsen af deres bestemmelser om fritagelse . Med henblik paa dets fastlaeggelse kan der efter Kommissionens opfattelse henvises til Raadets direktiv 83/182/EOEF af 18 . marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Faelleskabet ved midlertidig indfoersel af visse transportmidler (EFT L 105 , s . 59). Selv om direktivet er udstedt efter begivenhederne i den foreliggende sag , kan det dog vaere et fortolkningsbidrag til de begreber , der er grundlaget for de i sjette direktiv fastsatte fritagelser . Efter Kommissionens opfattelse foelger det af artiklerne 5 og 7 i direktiv 83/182 , at en studerende , der forlader sit eget land , ikke derved mister sit familiemaessige tilhoersforhold , ligesom formodningen for , at han har saedvanligt opholdssted i det paagaeldende land , fortsat bestaar , selv om han opholder sig i en anden medlemsstat stoerstedelen af aaret i studieoejemed , og at denne retstilstand ikke aendres , saafremt den studerende indgaar aegteskab .

22 Den belgiske regering har foerst paapeget , at medlemsstaterne i henhold til artikel 10 i direktiv 83/182 senest den 1 . januar 1984 skal saette de noedvendige bestemmelser i kraft for at efterkomme direktivet . I henhold hertil indroemmes der i oevrigt en studerende afgiftsfritagelse ved midlertidig indfoersel af et privat koeretoej , naar den paagaeldende udelukkende opholder sig i den naevnte medlemsstat i studieoejemed . I Profants tilfaelde er der imidlertid tale om et aegtepar , der lever i Belgien , selv om de ligeledes har en bopael i storhertugdømmet Luxembourg ; den omstaendighed , at et saadant par indgaar aegteskab , bevirker efter den belgiske regerings opfattelse , at parret bliver uafhaengigt af deres respektive foraeldre , og at familiens bopael derfor er selvstaendig i den forstand , at det tidligere tilhoersforhold over for den luxemburgske familie ikke laengere er til stede

23 Foerst bemaerkes , at der ved fastsaettelsen af fritagelserne for mervaerdiavgift ved indfoersel i artikel 14 i sjette direktiv er anvendt begreber , som maa uddybes naermere , for eksempel

begrebet »midlertidig« indførsel . Det bestemmes derfor i artiklens stk . 2 , at der senere skal fastsættes fællesskabsregler , og at medlemsstaternes nationale bestemmelser finder anvendelse , indtil de nævnte regler træder i kraft . Heraf følger , at de gældende nationale bestemmelser , der opretholdes , skal ligge inden for de grænser , der afstikkes af de fællesskabsretlige regler , som de nationale regler er en gennemførelse af .

24 Det skal endvidere fastslås , at de pågældende nationale bestemmelser i henhold til ovennævnte artikel 14 skal opretholdes »inden for rammerne« af de fællesskabsretlige regler om fritagelse og tilpasses på en sådan måde , at tilfælde af dobbelt påligning af merværdiafgift inden for Fællesskabet mindskes . De nævnte krav indgår i formålene med harmoniseringen inden for merværdiafgiftsområdet , som , jfr . en af betragtningerne til sjette direktiv , er den faktiske gennemførelse af den frie bevægelighed for personer og goder samt den økonomiske sammenhæng i Fællesskabet .

25 I lyset heraf må det antages , at gennemførelsen af de i artikel 14 i sjette direktiv fastsatte fritagelser ikke fuldt ud er overladt til medlemsstaternes myndigheders skøn , idet disse skal respektere de grundlæggende formål , der forfølges som led i bestræbelserne på at harmonisere bestemmelserne om merværdiafgift , nemlig at fremme de frie varebevægelser og den frie bevægelighed for personer samt forhindre tilfælde af dobbelt påligning af afgift .

26 Ved anvendelse af national lovgivning om fritagelse for merværdiafgift for motorkøretøjer , som anvendes af studerende fra en anden medlemsstat , har en medlemsstats afgiftsmyndigheder derfor pligt til at anvende begrebet midlertidig indførsel på en sådan måde , at den frihed , statsborgere fra andre medlemsstater har til at studere i den medlemsstat , de ønsker , ikke begrænses i kraft af en dobbelt påligning af afgift for de pågældende køretøjer .

27 Den blotte omstændighed , at en studerende fra en anden medlemsstat indgår ægteskab , kan ikke ændre problemstillingen . Forholdet ville være anderledes , såfremt det pågældende ægtepar etablerede sig i modtagermedlemsstaten på en sådan måde , at det kunne tages som udtryk for et ønske fra deres side om ikke at vende tilbage til oprindelsesmedlemsstaten . Ifølge forlæggelsesdommen var dette imidlertid ikke tilsigtet , og sagens akter giver ikke grundlag for at antage , at det var -vælt tilfældet i den foreliggende sag .

28 Det forelagte spørgsmål må derfor besvares med , at fællesskabsretten , navnlig bestemmelserne i sjette direktiv , er til hinder for , at en medlemsstat opkræver merværdiafgift ved indførsel for et motorkøretøj , som er købt og indregistreret i en anden medlemsstat , og for hvilket der dér er betalt merværdiafgift , naar køretøjet anvendes af en person , som har statsborgerskab og bopæl i sidstnævnte medlemsstat , men som studerer i førstnævnte medlemsstat , hvor han under sine studier er optaget i registeret for udlændinge . Det er i den forbindelse uden betydning , om den pågældende er gift .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

29 De udgifter , der er afholdt af den belgiske regering og af Kommissionen for De europæiske Fællesskaber , som har afgivet indlæg for Domstolen , kan ikke godtgøres . Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag , der verserer for den nationale ret , tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (fjerde afdeling)

vedroerende det spoergsmaal , der er forelagt af Cour d ' appel de Bruxelles ved dom af 26 . september 1984 , for ret :

1) Den mervaerdiafgift , som en medlemsstat opkraever ved indfoersel af et motorkoeretoj fra en anden medlemsstat , er ikke en told ved indfoersel eller en afgift med tilsvarende virkning som en saadan told i den i traktatens artikler 12 og 13 forudsatte betydning .

2) Faellesskabsretten , navnlig bestemmelserne i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter _ Det faelles mervaerdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145 , s . 1) , er til hinder for , at en medlemsstat opkraever mervaerdiafgift ved indfoersel for et motorkoeretoj , som er koebt og indregistreret i en anden medlemsstat , og for hvilket der dér er betalt mervaerdiafgift , naar koeretojet anvendes af en person , som har statsborgerskab og bopael i sidstnaevnte medlemsstat , men som studerer i foerstnaevnte medlemsstat , hvor han under sine studier er optaget i registret for udlændinge . Det er i den forbindelse uden betydning , om den paagaeldende er gift .