

61991J0131

DOMSTOLENS DOM (SJETTE AFDELING) AF 9. JULI 1992. - "K" LINE AIR SERVICE EUROPE BV MOD EULAERTS NV OG DEN BELGISKE STAT. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: RECHTBANK VAN EERSTE AANLEG BRUSSEL - BELGIEN. - MOMS - MINIMUMSBESKATNINGSGRUNDLAG FOR BRUGTE BILER. - SAG C-131/91.

Samling af Afgørelser 1992 side I-04513

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivninger ° merværdiafgift ° det fælles merværdiafgiftssystem ° beskatningsgrundlag ° salg af brugte biler mellem afgiftspligtige ° national ordning, der udelukker beskatningsgrundlaget i henhold til sjette direktiv til fordel for et minimumsbeskatningsgrundlag ° ulovlig

(Raadets direktiv 77/388, art. 11, 27 og 32)

Sammendrag

Bestemmelserne i det sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter skal fortolkes saaledes, at de er til hinder for en national lovgivning, der for salg af brugte biler mellem momspligtige indfører et andet minimumsbeskatningsgrundlag end det, der følger af direktivets artikel 11, hvorefter beskatningsgrundlaget ved levering af goder er den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af køberen.

En saadan lovgivning kan hverken begrundes i henhold til direktivets artikel 32, hvis anvendelsesomraade ikke omfatter salg af brugte genstande, naar disse ° fordi de finder sted mellem afgiftspligtige, der har kunnet udnytte en fradragsret for investeringsgoder ° ikke indebaerer risiko for dobbelt afgiftsbelastning, eller i henhold til artikel 27, der ° selv om den tillader indfoerelse af saerlige undtagelsesforanstaltninger, som har til formaal at undgaa svig eller unddragelse ° ikke tillader en omfattende fravigelse af artikel 11, saasom erstatning af den mellem parterne aftalte pris med et minimumsgrundlag.

Dommens præmisser

1 Ved dom af 2. maj 1991 indgaaet til Domstolens Justitskontor den 16. maj s.aa. har Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, i medfoer af EOEF-traktatens artikel 177 forelagt et praejudicielt spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 11 og 27 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benaevnt "det sjette direktiv"), og EOEF-traktatens artikel 9, 10 og 11.

2 Dette spoergsmaal er blevet rejst under en sag mellem "K" Line Air Service Europe BV (herefter benaevnt "' K' Line") paa den ene side og Eulaerts NV (herefter benaevnt "Eulaerts") og den belgiske stat paa den anden side om fastsaettelsen af beskatningsgrundlaget for moms for brugte biler i Belgien.

3 I henhold til artikel 35, stk. 1, i den belgiske lov om merværdiafgift af 3. juli 1969 kan der fastsaettes et minimumsbeskatningsgrundlag for motorkoeretoer. Denne artikel blev gennemfoert ved kongelig anordning nr. 17 af 20. juli 1970, hvormed indfoertes et minimumsbeskatningsgrundlag for moms for saavel nye som brugte biler. Denne anordning er ophaevet ved kongelig anordning nr. 17 af 20. december 1984; minimumsbeskatningsgrundlaget blev kun opretholdt for brugte biler.

4 Ifoelge artikel 1 i kongelig anordning nr. 17 af 20. december 1984 fastsaettes der et minimumsbeskatningsgrundlag for brugte biler, der leveres til brugerne, eller som indfoeres af brugerne. I henhold til artikel 2, stk. 1, maa beskatningsgrundlaget ikke vaere lavere end en bestemt procentsats af katalogprisen. Disse procentsatser afhaenger af det tidsrum, der er forloebet mellem det tidspunkt, da koeretoet foerste gang blev registreret, og leverings- eller indfoerselstidspunktet.

5 Det fremgaar af sagen, at sagsoegeren i hovedsagen, "K" Line, i 1988 solgte en brugt bil til Eulaerts, sagsoegte 1 i hovedsagen. Begge selskaber er momspligtige.

6 "K" Line fakturerede prisen for bilen, dvs. den mellem saelger og koeber aftalte pris, og den moms, der blev beregnet paa grundlag af denne pris. Fakturaen blev betalt. I forbindelse med en kontrol fastslog skattevaesenet, at momsen efter den belgiske momslovgivning skulle have vaeret beregnet efter minimumsbeskatningsgrundlaget for brugte motorkoeretoer (55% af katalogprisen), og skattevaesenet afkraevende derfor "K" Line efterbetaling af moms af forskellen mellem prisen og minimumsbeskatningsgrundlaget. Dette beloeb blev betalt af "K" Line.

7 "K" Line anmodede derfor Eulaerts om at betale det supplerende momsbeloeb; Eulaerts naegtede dog at betale, da indfoerelsen af et minimumsbeskatningsgrundlag efter Eulaerts opfattelse var i strid med bestemmelserne i det sjette direktiv. "K" Line anlagde derefter sag mod Eulaerts ved Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, med paastand om betaling af det supplerende momsbeloeb. Senere blev ogsaa den belgiske stat indstaevnet med krav om tilbagebetaling af beloebet for det tilfaelde, at den belgiske lovgivning paa omraadet var i strid med

det sjette direktiv.

8 *Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, der var af den opfattelse, at afgørelsen af sagen afhaenger af fortolkningen af bestemmelser i faelleskabsretten, har derefter besluttet at forelaegge Domstolen foelgende praejudicielle spoergsmaal:*

"Er bestemmelserne i kongelig anordning nr. 17 af 20. juli 1970, som aendret ved kongelig anordning nr. 17 af 20. december 1984, der er udstedt til gennemfoerelse af artikel 35 og 52 i den belgiske lov om mervaerdiafgift, i strid med artikel 11 og 27 i det sjette EOEF-direktiv vedroerende mervaerdiafgift samt med princippet om frie varebevaegelser som fastsat i EOEF-traktatens artikel 9, 10 og 11?"

9 *Hvad naermere angaar de bestemmelser, der finder anvendelse, sagens faktiske omstaendigheder, retsforhandlingernes forloeb og de skriftlige indlaeg for Domstolen henvises til retsmoederapporten. Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende i det omfang, det er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation.*

10 *Indledningsvis bemaerkes, at Domstolen ikke under en sag i medfoer af EOEF-traktatens artikel 177 kan udtale sig om, hvorvidt nationale retsforskrifter er forenelige med traktaten. Domstolen har imidlertid kompetence til at forsyne den nationale retsinstans med alle de fortolkningselementer vedroerende faelleskabsretten, som giver den mulighed for med henblik paa sin afgoerelse af hovedsagen at vurdere, om retsforskrifterne er forenelige med faelleskabsretten.*

11 *Det af den nationale ret forelagte spoergsmaal skal derfor forstaas saaledes, at det bestaar af to forskellige led: for det foerste, om bestemmelserne i det sjette direktiv skal fortolkes saaledes, at de er til hinder for en national lovgivning, der for salg af brugte biler mellem to afgiftspligtige fastsaetter et andet minimumsbeskatningsgrundlag for moms end det, der foelger af direktivets artikel 11, og for det andet, om EOEF-traktatens artikel 9, 10 og 11 er til hinder for en saadan national ordning.*

12 *Med hensyn til det praejudicielle spoergsmaals andet led, dvs. fortolkningen af EOEF-traktatens bestemmelser om told og afgifter med tilsvarende virkning, er det tilstraekkeligt at konstatere, at hovedsagen udelukkende vedroerer fastsaettelsen af beskatningsgrundlaget for moms ved salg i Belgien mellem to i Belgien etablerede afgiftspligtige af en brugt bil, der har vaeret benyttet i landet. Denne sag udviser derfor ingen graenseoverskridende elementer, der kan noedvendiggoere en fortolkning af EOEF-traktatens artikel 9, 10 og 11 med henblik paa afgørelsen af sagen.*

13 *Tilbage staar derfor spoergsmaalet om, hvorvidt bestemmelserne i det sjette direktiv skal fortolkes saaledes, at de er til hinder for en national lovgivning, der fastsaetter et andet minimumsbeskatningsgrundlag for salg af brugte biler mellem afgiftspligtige end det, der foelger af direktivets artikel 11.*

14 *Med henblik paa besvarelsen af dette spoergsmaal bemaerkes for det foerste, at ifoelge det sjette direktivs artikel 11 A, stk. 1, litra a), er beskatningsgrundlaget ved levering af goder i indlandet den samlede modvaerdi, som leverandoeren modtager eller vil modtage af koeberen.*

15 *Det sjette direktiv indeholder dog i artikel 32 foelgende saerbestemmelse med hensyn til brugte genstande:*

"Raadet vedtager inden 31. december 1977 med enstemmighed paa forslag af Kommissionen Faellesskabets afgiftsordning for brugte genstande, kunstgenstande, antikviteter og samlereobjekter.

Indtil ivaerksaettelsen af den naevnte faellesskabsordning kan de medlemsstater, som ved dette direktivs ikrafttraeden anvender en saerordning paa det ovennaevnte omraade, opretholde denne ordning."

16 Ifølge de forslag til direktiver, som Kommissionen har forelagt Raadet den 11. januar 1978 (EFT C 26, s. 2) og den 11. januar 1989 (EFT C 76, s. 10), har den saerlige afgiftsordning, der i medfoer af artikel 32, foerste afsnit, skal vedtages for brugte genstande, til formaal at hindre, at genstande, for hvilke der endeligt er betalt moms, og som foeres tilbage til den erhvervsmaessige omsaetning, paa ny paalaegges afgift, uden at der tages hensyn til den afgift, der stadig indgaar i deres pris.

17 Med hensyn til fortolkningen af artikel 32 i sjette direktiv har Domstolen i dom af 5. december 1989 (sag C-165/88, ORO Amsterdam Beheer, Sml. s. 4081) fastslaaet, at saa laenge faellesskabslovgiver ikke har udstedt regler, maa det vaere denne artikel, der finder anvendelse, hvorefter de medlemsstater, der anvender en saerlig momsordning for brugte genstande, er bemyndiget til at opretholde denne ordning.

18 Det maa derfor undersoeges, om artikel 32 i sjette direktiv kan paaberaabes med henblik paa anvendelse af et andet beskatningsgrundlag end det, der foelger af direktivets artikel 11, paa salg af brugte biler mellem afgiftspligtige.

19 I forbindelse med det faellesskabsretlige momssystem har artikel 32 i det sjette direktiv den funktion at foreskrive vedtagelse af en saerlig afgiftsordning for genstande, som der allerede endeligt er betalt moms af, og som, naar de foeres tilbage til den erhvervsmaessige omsaetning, paa ny vil kunne paalaegges afgift, uden at der tages hensyn til den afgift, der stadig indgaar i deres pris. Heraf foelger, at artikel 32 ikke gaelder for investeringsgoder, heller ikke brugte, for hvilke den afgiftspligtige har gjort brug af sin fradragsret.

20 Det bemaerkes endvidere, at naar en ny bil, som i denne sag, ikke er leveret til den endelige bruger, men til en afgiftspligtig, der har anvendt den som investeringsgode, har denne afgiftspligtige kunnet fradrage den for koebet af bilen betalte moms fra den moms, som han skal erlaegge som foelge af sin erhvervsvirksomhed. Videresaelger den afgiftspligtige bilen efter brug, saa goer han det, efter at han har fradraget den allerede betalte moms. Der er saaledes ikke tale om dobbelt afgiftsbelastning, og salget kan derfor ikke anses for at vaere omfattet af artikel 32.

21 Heraf foelger, at det sjette direktivs artikel 32 skal fortolkes saaledes, at den ikke finder anvendelse paa nationale lovbestemmelser, der ° som de i hovedsagen omhandlede ° under fravigelse af det sjette direktivs artikel 11 foreskriver et minimumsbeskatningsgrundlag for levering af brugte genstande, med hensyn til hvilke, afgiftspligtige har gjort brug af deres fradragsret. Ved saadanne leveringer skal opkraevningen af afgiften derfor ske i henhold til det beskatningsgrundlag, der foelger af det sjette direktivs artikel 11.

22 Tilbage staar at undersoege, om det omhandlede minimumsbeskatningsgrundlag kan anses for en tilladt fravigelse i henhold til artikel 27 i det sjette direktiv.

23 Artikel 27, stk. 1, i sjette direktiv er affattet saaledes:

"Raadet kan med enstemmighed, paa forslag af Kommissionen, give en medlemsstat tilladelse til at indfoere saerlige foranstaltninger, der fraviger bestemmelserne i dette direktiv, for at forenkle afgiftsopkraevningen eller for at undgaa visse former for svig eller unddragelse. Foranstaltninger til

forenkling af afgiftsopkrævnningen maa ikke eller kun i ubetydelig grad paavirke stoerrelsen af den skyldige afgift ved det endelige forbrug."

24 I dom af 10. april 1984 (sag 324/82, Kommissionen mod Belgien, Sml. s. 1861) har Domstolen endvidere praeciseret, at nationale foranstaltninger til undgaaelse af svig eller unddragelse principielt kun maa fravige det i det sjette direktivs artikel 11 fastsatte beskatningsgrundlag, for saa vidt det anses for strengt noedvendigt for at naa dette maal. I samme dom udtalte Domstolen, at den omhandlede belgiske undtagelsesforanstaltning ° hvorved der blev fastsat et minimumsbeskatningsgrundlag for moms ved levering eller import af nye biler svarende til den paagaeldende bils katalogpris ° ikke opfyldte betingelserne i det sjette direktivs artikel 27. Domstolen udtalte, at de paagaeldende belgiske regler aendrede beskatningsgrundlaget saa gennemgribende og generelt, at det ikke kunne anerkendes, at de er begraenset til, hvad der var strengt noedvendigt for at undgaa afgiftskriminalitet. Ifoelge Domstolen stod de omtvistede foranstaltninger i et urimeligt forhold til det tilsigtede maal, eftersom de generelt og systematisk fraveg bestemmelserne i det sjette direktivs artikel 11.

25 Det bemaerkes, at foranstaltninger som de i den foreliggende sag omhandlede fraviger de generelle bestemmelser i artikel 11 paa en mere gennemgribende og generel maade end de foranstaltninger, som ovennaevnte dom af 10. april 1984 drejede sig om. I naevnte sag blev den belgiske stat kritiseret for, at den ved fastsaettelsen af beskatningsgrundlaget ikke tog hensyn til rabatter eller bonus. I den foreliggende sag er det derimod selve den af parterne aftalte pris, der ikke bliver lagt til grund, men derimod erstattes af minimumsbeskatningsgrundlaget.

26 Derfor maa det fastslaas, at en foranstaltning som det minimumsbeskatningsgrundlag, der er fastsat af den belgiske lovgiver for salg af brugte biler mellem afgiftspligtige, ikke udgoer en undtagelse, der er tilladt i medfoer af artikel 27 i det sjette direktiv.

27 Herefter skal det praejudicielle spoergsmaal fra Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, besvares med, at bestemmelserne i det sjette direktiv skal fortolkes saaledes, at de er til hinder for en national lovgivning, der for salg af brugte biler mellem momspligtige indfoerer et andet minimumsbeskatningsgrundlag for momsen end det, der foelger af direktivets artikel 11.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

28 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale domstol, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedroerende det spoergsmaal, der er forelagt af Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, ved dom af 2. maj 1991, for ret:

Bestemmelserne i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes saaledes, at de er til hinder for en national lovgivning, der for salg af brugte biler mellem momspligtige indfoerer et andet minimumsbeskatningsgrundlag for momsen end det, der foelger af direktivets artikel 11.