

|

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 . Formaalet 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 europaeiske Faellesskaber i medfoer 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 forsoegte 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 , føre 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 undgå denne konkurrenceforvridning , og indtil ivaerksættelsen af denne fællesskabsordning kan bestaaende nationale særordninger , 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 anføres to metoder til at naa det ønskede resultat . For brugte genstande i almindelighed udgøres beskatningsgrundlaget , naar en afgiftspligtig handlende videresælger 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 købet er erlagt til den ikke-afgiftspligtige . De to foreslåede ordninger har saaledes et fælles træk , idet der , naar den brugte genstand videresælges , tages hensyn til den residualafgift , som allerede belaster genstanden .

21 I den nederlandske ordning tages der allerede hensyn til residualafgiften ved købet i form af den afgiftspligtiges overtagelse af en brugt genstand . Ordningen indebærer nemlig kun tilsyneladende en nedsættelse af beskatningsgrundlaget for den nye genstand . Nedsættelsen er fuldstændig proportional med den pris , den afgiftspligtige betaler for den brugte genstand , som han køber 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 opkræves moms paa ganske normal vis , naar genstanden videresælges , 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 køberen af det nye gode , som ligeledes er sælger af den brugte genstand , hvorimod momsnedsættelsen ved videresalg i henhold til de af Kommissionen foreslåede ordninger udgør en direkte fordel for den ikke-afgiftspligtige køber 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 gældende ordning for saaledes generelt at føre til samme resultat saavel for de tre parter som for skattevæsenet , 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 nødvendige neutralitet , for saa vidt angaar konkurrencen mellem direkte transaktioner mellem forbrugere og den erhvervsmaessige omsætning .

23 I lyset heraf skal det saaledes afgøres , om den nederlandske ordning som hævdet af Kommissionen kan anses for en fravigelse af sjette direktivs artikel 11 , som ikke kan støttes paa direktivets artikel 32 . Det fremgaar imidlertid af ovenstaaende gennemgang af spørgsmaalet , at ordningen ikke har til formaal at fritage en del af det beløb , som den afgiftspligtige handlende har modtaget som modydelse for levering af det nye gode , for afgift , og den har heller ikke en saadan virkning . Formaålet 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 følger , 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 overtrædelse af direktivets artikel 11 .

24 Kommissionen har fremført en række andre klagepunkter mod den nederlandske ordning . Den omfatter ifølge sagsoegeren ikke alle de brugte genstande , som en afgiftspligtig køber 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 .