

|

61987C0010

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Vilaça fremsat den 24. marts 1988. - THE QUEEN MOD COMMISSIONERS OF CUSTOMS AND EXCISE, EX PARTE TATTERSALLS LTD. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGØRELSE INDGIVET AF HIGH COURT OF JUSTICE, QUEEN'S BENCH DIVISION. - MOMS - FRITAGELSE VED MIDLERTIDIG INDFOERSEL. - SAG 10/87.

Samling af Afgørelser 1988 side 03281

Generaladvokatens forslag til afgørelse

++++

Hoeje Domstol .

1 . I - High Court of Justice, Queen' s Bench Division, London, oensker oplyst, hvorledes visse bestemmelser i Raadets syttende direktiv (direktiv 85/362/EOEF) af 16 . juli 1985 (1) om fritagelse for merværdiafgift ved midlertidig indførsel af andre goder end transportmidler retteligt skal fortolkes .

2 . Retten oensker i det væsentlige oplyst, om der skal indrømmes fritagelse for den britiske moms, naar en hest er købt i Irland med fritagelse for moms i henhold til den irske lovgivning og derefter midlertidigt indført i Det Forenede Kongerige .

3 . Sagen for den nationale ret er anlagt af et engelsk firma, som har specialiseret sig i salg af fuldblodsheste paa auktion, Tattersalls Ltd, der har hjemsted i Suffolk . Selskabet har anfaegtet den maade, hvorpaa artikel 10, litra c), og artikel 11, litra b), i syttende direktiv er blevet fortolket af Commissioners of Customs and Excise, som i medfør af artikel 5 i "Value Added Tax (Temporarily Imported Goods) Relief Order 1985" (2), indrømmer momsfrigørelse ved midlertidig indførsel af væddeløbsheste, som er indført fra Irland, i maksimalt to aar med henblik paa træning eller deltagelse i løb i Det Forenede Kongerige, skønt salget af disse heste er fritaget for moms i Irland .

4 . Parterne i hovedsagen er i virkeligheden uenige om, hvorvidt de goder (her væddeløbsheste), som i henhold til udførselsmedlemsstatens lovgivning er fritaget for moms, skal betragtes som værende "erhvervet i overensstemmelse med de i den medlemsstat, hvorfra goderne udføres, gældende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift" (jfr . de nævnte artikler), og om disse goder kan derfor kan fritages for moms i den medlemsstat, hvortil de indføres, i henhold til ordningen vedrørende fritagelse ved midlertidig indførsel .

5 . Stillet over for dette fortolkningsspoergsmaal besluttede High Court derfor at forelaegge Domstolen de praejudicielle spoergsmaal, der er gengivet i retsmoder rapporten .

6 . II - Det er kun sagsoegeren i hovedsagen (Tattersalls Ltd), som er af den opfattelse, at goderne kun kan anses for at vaere "erhvervet i overensstemmelse med de i den medlemsstat, hvorfra goderne udfoeres, gaeldende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift", hvis der blev betalt afgift ved koebet . Hvis dette ikke var tilfaeldet, er sagsoegeren af den opfattelse, at erhvervelsen ikke er sket i overensstemmelse med de gaeldende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift .

7 . Det er aabenbart, at de omhandlede bestemmelser efter deres bogstav peger i retning af en anden fortolkning .

8 . Selv om ordlyden af artikel 10, litra c), og artikel 11, litra b), er lidt forskellig (3), er betingelserne for at opnaa fritagelse de samme :

a) goderne skal vaere erhvervet i overensstemmelse med de i den medlemsstat, hvorfra de udfoeres, gaeldende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift;

b) de maa ikke vaere blevet fritaget for merværdiafgift i kraft af deres udfoersel .

9 . Det kan ikke goeres gaeldende, at erhvervelsen af en fuldblodshest, som er fritaget for moms i Irland i medfoer af de dér gaeldende bestemmelser, ikke er sket i overensstemmelse med disse bestemmelser . Disse er i overensstemmelse med faelleskabsretten, som bestemmer, at der i overgangsperioden kan ske fritagelse paa de betingelser, der er fastsat i artikel 28, stk . 3, litra b), i Raadets sjette direktiv (77/388/EOEF af 17 . maj 1977 (4), sammenholdt med punkt 4 i bilag F til naevnte direktiv, hvilke betingelser er opfyldt i Irland .

10 . Fritagelsen er derfor gyldig som en integrerende del af de i den medlemsstat, hvorfra goderne udfoeres, gaeldende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift .

11 . Hvis man fortolker bestemmelserne rationelt, maa man naa til den konklusion, at hvis lovgiver kun havde villet tillade midlertidig fritagelse i de tilfaelde, hvor der skulle betales moms ved erhvervelsen i udfoerselslandet, ville dette have vaeret udtrykt helt anderledes (f.eks . ved en bestemmelse om, at momsen skulle vaere betalt, eller at der skulle paalaegges moms ved erhvervelsen). Grunden til, at dette ikke er sket, er netop, at der oenskedes en anden loesning .

12 . Desuden maa det ikke glemmes, at vi befinder os inden for det skatteretlige omraade, som er karakteriseret af regler, som definerer beskatningsgrundlaget, og som ifølge en del af den skatteretlige teori - i henhold til princippet nullum vectigal sine lege eller i tilknytning til princippet om, at skatter skal have hjemmel i en lov eller vaere af en saerlig beskaffenhed - ikke blot ikke kan anvendes analogt, men heller ikke undergives en udvidende fortolkning .

13 . Selv om man forkaster denne fortolkning - og idet det desuden maa indroemmes, at visse traditionelle principper i national skatteret ikke uden videre kan overfoeres til faelleskabsskatternes omraade - maa det konstateres, at selv de mest "tolerante" forfattere afviser den tanke, at man ved en udvidende fortolkning kan se helt bort fra reglens ordrette betydning .

14 . Tilhaengerne af den teori, man i Tyskland har kaldt Andeutungstheorie (5) antager saedvanligvis, at en udvidende fortolkning begrænses af "den mulige betydning" af lovens bogstav, og at der derfor ved denne fortolkningsmetode kun kan tillægges den paagældende bestemmelse en betydning, som, skønt den ikke er kommet fuldstændig til udtryk i bestemmelsens ordlyd, dog paa en eller anden maade harmoniserer med den, om end paa en mindre heldig maade (6).

15 . Den fortolkning, sagsoegeren i hovedsagen har foreslaaet, synes at have en korrigerende eller endog delvis ophaevende karakter (7), for saa vidt den foerer til at udelukke en fritagelse, som klart kan gives inden for lovens bogstav .

16 . Er det i dette tilfaelde berettiget - som navnlig de tyske retter har gjort i visse afgørelser (8) - at gribe til en fortolkning, som klart er imod lovens bogstav for at undgaa "et absurd og oekonomisk uforsvarligt resultat"?

17 . Eller - hvis vi ikke oensker at gaa saa radikalt til værks - er det saa acceptabelt at sige, at det, naar man tager det rationelle eller formaalsbestemte element i fortolkningen i betragtning, dvs . de omhandlede reglers betydning og formaal eller deres plads i skattesystemets generelle opbygning, er noedvendigt at anvende en anden fortolkning end den, som ved en umiddelbar betragtning følger af bestemmelsens bogstav og saaledes konkludere, at denne er et forkert udtryk for lovgivers hensigt?

18 . Sagsoegeren har forsoegt at drage denne konklusion af den noedvendige forbindelse mellem de to led i artikel 10, litra c), og artikel 11, litra b).

19 . Efter sagsoegerens opfattelse kraever artikel 10, litra c), at begge de to betingelser, der er opstillet, for at der kan gives fritagelse ved midlertidig indførsel, er opfyldt . Efter sagsoegerens opfattelse har den anden betingelse (at goderne ikke er blevet fritaget i kraft af deres udførsel) kun mening, hvis den foerste betingelse vedroerer en ejer, som betalte moms i den medlemsstat, hvorfra goderne udfoeres, da han koebte dem . Hvis der var blevet indroemmet fritagelse paa koebstidspunktet, ville der ikke vaere nogen moms, ejeren kunne vaere blevet fritaget for i kraft af udførslen af goderne .

20 . Dette raesonnement er ganske smart, men det er uholdbart .

21 . Det er korrekt, at reglen - i det generelle momssystem - er den, at afgiftspligtige transaktioner paalaegges afgift (artikel 2 i sjette direktiv), og at fritagelse er undtagelsen; man kan derfor med rette sige, at den saedvanlige situation i henhold til litra c)' s foerste del er, at transaktionen i den medlemsstat, hvorfra goderne udfoeres, er afgiftspligtig .

22 . Men eftersom fritagelserne er bindende fastsat i faelleskabsretten, er dette ikke den eneste situation, hvor goderne er erhvervet "i overensstemmelse med de i den medlemsstat, hvorfra goderne udfoeres, gældende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift ".

23 . Anvendelsen af konjunktionen "og" mellem dette litras to led angiver derfor kravet om (den anden betingelse) at, hvis der er sket fritagelse i udførselsmedlemsstaten, boer denne ikke kunne tilskrives udførslen af varerne . Dette bekræfter i sig selv, at den overholdelse af reglerne om anvendelse af merværdiafgift, som er naevnt i bestemmelsens foerste led, omfatter det tilfaelde, hvor der indroemmes afgiftsfritagelse; ellers ville begrænsningen af betingelsen i andet led til tilfaelde, hvor der indroemmes fritagelse, fordi goderne er blevet udfoert, blive uforstaaelig . Med andre ord ville det, hvis det foerste led i sig selv betoed, at momsfritagelsen ved midlertidig indførsel ikke indroemmes ved en transaktion, som lovligt er fritaget for moms i udførselsmedlemsstaterne, ikke vaere noedvendigt at opstille en ny betingelse, som gaar ud paa, at denne fritagelse kun naegtes, hvis goderne er blevet fritaget for merværdiafgift i kraft af deres

udførsel . Det er saaledes sagsoegerens fortolkning, som, naar det kommer til stykket, bevirker, at bestemmelsen bliver uden betydning .

24 . Litra c)' s andet led sammenholdt med foerste led synes derfor at betyde, at hvis ejeren af en eller anden grund betalte moms paa koebstidspunktet, ville han ikke kunne opnaa momsfritagelse ved midlertidig indførsel, hvis transaktionen var fritaget i kraft af udførslen, og at fritagelsen ikke kan have vaeret begrundet i udførslen, hvis det skyldes fritagelsen, at han ikke har betalt afgiften . Med andre ord er det under alle omstaendigheder udelukket, at fritagelsen indroemmes i kraft af de paagaeldende goders udførsel .

25 . Den formulering, der er anvendt i artikel 11, litra b), synes at bekræfte, at den fortolkning, jeg gaar ind for, er korrekt . Artikel 11, litra b), bestemmer, at fritagelse ved midlertidig indførsel ikke kan indroemmes, enten hvis goderne ikke er erhvervet i overensstemmelse med de gaeldende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift, eller hvis goderne, skønt disse bestemmelser var overholdt, var fritaget for merværdiafgift i kraft af udførslen .

26 . Det er helt klart, at der er tale om to saerskilte situationer, hvor der ikke kan indroemmes fritagelse ved midlertidig indførsel - manglende overholdelse af bestemmelserne om moms eller fritagelse i kraft af udførslen - og ikke to faser i samme proces, som sagsoegeren i hovedsagen synes at gaa ud fra .

27 . Det var imidlertid paa grundlag af denne formodning, at sagsoegeren, som koncentrerede sig om artikel 11, litra b), gentog sit synspunkt under retsmoedet, ved endnu en gang at fastholde, at bestemmelsens to led kun kan haenge sammen logisk set, hvis de fortolkes under ét .

28 . Efter sagsoegerens opfattelse vedroerer litra b)' s andet led de tilfaelde, hvor momsen, som er betalt i udførselsmedlemsstaten ved erhvervelsen i overensstemmelse med de gaeldende bestemmelser om anvendelse af moms i denne stat, senere tilbagebetales paa udførselstidspunktet .

29 . Ifølge sagsoegeren vedroerer litra b)' s foerste led saaledes de tilfaelde, hvor der ikke blev betalt moms paa erhvervestidspunktet, fordi transaktionen var fritaget for moms; under disse omstaendigheder kan importøren ikke opnaa en ny fritagelse ved den midlertidige indførsel .

30 . Sagsoegerens argument er behæftet med en fejl - og Det Forenede Kongerige har med rette henledt opmaerkksomheden paa den .

31 . Tattersalls gaar nemlig ud fra den forudsætning, at momsen foerst betales i anledning af erhvervelsen af goderne og dernæst tilbagebetales ved udførslen .

32 . Saaledes fungerer den almindelige ordning imidlertid ikke; goder erhvervet med henblik paa eksport udgoer en kategori af goder, som er fritaget for moms ved erhvervelsen, jfr . sjette direktivs artikel 15 . Det er den faktiske levering af goder, som af sælgeren eller koebere forsendes eller transporteres ud over udførselsstatens omraade, som i henhold til henholdsvis artikel 15, stk . 1, og stk . 2, i sjette direktiv, er fritaget for moms .

33 . Logikken i opbygningen af syttende direktivs artikel 11, litra b), ((og artikel 10, litra b)) er derfor en anden end den, Tattersalls tilskriver den, idet tanken bag den er foelgende : hvis goderne ikke er bestemt til eksport, vil koebere betale afgiften, hvis der skal betaales afgift; der vil kun blive indroemmet fritagelse i kraft af udførslen, hvis udførslen er definitiv, idet det saa er meningsloest at indroemme fritagelse for afgiften i indførselsmedlemsstaten ved midlertidig indførsel .

34 . Det tilfaelde - og kun det - er det eneste tilfaelde af fritagelse med hensyn til erhvervelse af goder, som artikel 10 og artikel 11 har forsoegt at udelukke fra ordningen vedroerende

momsfritagelse i indførselsmedlemsstaten ved midlertidig indførsel . Lovgiver var givetvis ikke uvidende om, at der var andre fritagelser end dem, som blev indrømmet ved eksport; skønt man kun udelukkede de sidstnævnte fra indrømmelse af fritagelse ved midlertidig indførsel i henhold til syttende direktiv, gjorde man det, fordi man ønskede eller accepterede, at en fritagelse på dette grundlag skulle kunne bestå samtidig med de andre tilfælde af fritagelse .

35 . I sidste instans betyder ordningen i henhold til syttende direktiv, at goderne ved midlertidig indførsel fortsat er undergivet bestemmelserne om merværdiafgift i udførselsmedlemsstaten i denne periode, uanset om disse bestemmelser indebærer, at der skal betales afgift, eller hjemles fritagelse, og om momssatsen i udførselsmedlemsstaten er den samme eller større eller mindre (og endda betydelig mindre) end den sats, der gælder i indførselsmedlemsstaten .

36 . Begrundelsen for fritagelsen i henhold til syttende direktivs artikel 10 og artikel 11 er ikke, at afgiften er blevet betalt i udførselsmedlemsstaten, men snarere at indførslen er midlertidig (og det er her, Tattersalls begår en grundlæggende fejl) - og denne betragtning gælder både, når erhvervelsen af goderne var afgiftspligtig i udførselsmedlemsstaten, og når den ikke var det, fordi den var fritaget af en anden grund end endelig udførsel (f.eks . som i denne sag, hvor der er tale om en fritagelse i henhold til sjette direktivs artikel 28, stk . 3), og hvor goderne blev erhvervet ved arv eller gave, eller transaktionen blev foretaget af en ikke-afgiftspligtig person (9). Det modsatte argument, som sagsoegeren fremførte under retsmodet, og hvis grundlag var, at ejeren af en hoppe midlertidigt kan udføre en plag foedt af denne hoppe med henblik på træning eller væddeløb i en anden medlemsstat, kan let vendes mod sagsoegeren; ifølge sagsoegerens fortolkning kan denne plag ikke få lov til at løbe et eneste løb i en anden medlemsstat, uden at den dér gældende moms bliver betalt, medmindre den er blevet pålagt afgift i udførselsmedlemsstaten, blot fordi den er foedt der!

37 . Begrundelsen for ordningen vedrørende fritagelse ved midlertidig indførsel fremgår af præamblen til syttende direktiv, således som det blev påpeget af flere af parterne i sagen : "det er vigtigt at begrænse de afgiftsmæssige hindringer for frie varebevægelser inden for Fællesskabet med henblik på at lette leveringen af tjenesteydelser og således udvikle og styrke det indre marked" (første betragtning), og "... størst mulig momsfritagelse for goder, der midlertidigt indføres fra én medlemsstat i en anden, vil medvirke til virkeliggørelsen af dette mål" (anden betragtning).

38 . Jeg ved godt, at der, da ordningen i syttende direktiv blev udarbejdet, ikke blev taget hensyn til de midlertidige fritagelser i bilag F til sjette direktiv, og at anvendelsen af ordningen i syttende direktiv i sådanne tilfælde giver anledning til forvridninger i samhandelen og konkurrencen på grund af forskelle i medlemsstaternes bestemmelser om beskatningsgrundlaget (10). Men løsningen er ikke at foreslå en fortolkning af syttende direktiv, som får utilsigtede konsekvenser, men snarere at ophæve den bestemmelse (som lige fra begyndelsen anerkendtes at være begrænset og midlertidig), som gør det muligt for Irland at fritage erhvervelse af fuldblodsheste for moms gennem en undtagelse fra sjette direktivs almindelige ordning .

39 . Allerede den 4 . december 1984 forelagde Kommissionen Rådet et forslag til attende momsdirektiv (11), hvorefter levering af fuldblodsheste og mynder skulle udgå af bilag F . Rådet har imidlertid ikke vedtaget Kommissionens forslag, og undtagelsen består derfor stadig . Tattersalls fortolkning er dybest set et forsøg på i denne sag at afhjælpe de praktiske virkninger af Rådets undladelse ved at tiltage sig dettes lovgivende magt . En sådan fremgangsmaade er ikke lovlig, og på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin må vi acceptere, at der sker en konkurrenceforvridning, som ikke er mindre foruroligende end den, den manglende ensartethed i de forskellige medlemsstats afgiftssatser medfører, men lige så uundgåelig .

40 . Heroverfor kan det ikke goeres gældende, at sjette direktivs artikel 14, stk . 2, afsnit 2, bestemmer, at medlemsstaterne kan tilpasse deres nationale bestemmelser med henblik på at mindske tilfælde af konkurrencefordrejning, indtil ikrafttrædelsen af de fællesskabsbestemmelser

om skatter og afgifter, som der henvises til i denne bestemmelses afsnit 1, og som skal præcisere anvendelsesområdet for de i artikel 14, stk . 1, nævnte fritagelser . Det var i medfør af artikel 14, stk . 2, at syttende direktiv med hensyn til midlertidig indførsel opstillede regler på fællesskabsplan om indførelsen af fritagelsen i henhold til artikel 14, stk . 1, litra c). Man kan derfor ikke med henvisning til artikel 14, stk . 2, andet afsnit ændre de udtrykkelige bestemmelser i syttende direktiv og artikel 28, stk . 3, litra b), og bilag F i sjette direktiv .

41 . De tilfælde af forvridning, dette system medfører, begrænses desuden af de betingelser, syttende direktiv fastsætter for indførelse af fritagelse ved midlertidig indførsel . Artikel 10, litra c), og artikel 11, litra b), udgør hver især en del af et sæt betingelser, som afgrænser ordningens anvendelsesområde, og som er særlig restriktive, for så vidt angår artikel 11, dvs . hvor de omhandlede goder tilhører en person, som bor på indførselsmedlemsstatens område - en situation, som synes at give Tattersalls særlig anledning til bekymring, for så vidt den medfører en forvridning, som kan være skadelig for selskabet . En af de betingelser, som er fastsat i det sidstnævnte tilfælde er f.eks, at der ikke kan indføres fritagelse ved midlertidig indførsel, hvis importøren ikke er afgiftspligtig (12).

42 . Da den af sagsoegeren foreslåede fortolkning er blevet forkastet, for så vidt angår det første led af de omhandlede litra c) og b), er det klart, at disse bestemmelser kun kan betyde, at ejeren af de midlertidigt indførte goder skal have overholdt de i den medlemsstat, hvorfra goderne udføres, gældende bestemmelser om anvendelse af merværdiafgift for at kunne opnå fritagelse ved midlertidig indførsel . Formålet med bestemmelserne er derfor - som Kommissionen understregede - at sikre, at der ikke indføres en person fritagelse, som på grund af skatteunddragelse ikke har overholdt de afgiftsregler, der gælder for erhvervelse af goderne .

43 . I modsætning til, hvad sagsoegeren har anført, synes den omstændighed, at det må efterprøves, om indførselsmedlemsstaten har opfyldt denne betingelse, ikke at umuliggøre anvendelsen af bestemmelsen eller indebære et krav, som ikke kan opfyldes .

44 . Dels er det tvivlsomt, om kravet om overholdelse af bestemmelserne om anvendelse af moms, som er opstillet i nævnte litras første led, skal forstås således, at de henviser til andet end den sidste erhvervelse, dvs . den persons erhvervelse, som udfører eller midlertidigt indfører goderne . Tilsyneladende har lovgiver ikke villet kræve, at det efterprøves, om sælgeren af goderne eller de senere ejere har overholdt momsbestemmelserne . Således synes direktivets ord at skulle forstås, og det er den slutning, man med rimelighed kan udlede af dem .

45 . Under alle omstændigheder er der intet, der tyder på, at en sådan kontrol ville skabe særlige vanskeligheder .

46 . Bevis for, at momsbestemmelserne er blevet overholdt på koebtidspunktet, kan umiddelbart kræves, især da midlertidig indførsel normalt foretages af den person, som erhverver goderne eller allerede var ejer heraf .

47 . Desuden fastsætter fællesskabsretten i tvivlstilfælde regler om samarbejde og gensidig bistand mellem skattemyndighederne i medlemsstaterne med henblik på at bekæmpe skattesvig og skatteunddragelse . Siden udstedelsen af Raadets direktiv 79/1070/EOEF af 6 . december 1979 (13), om ændring af Raadets direktiv 77/799/EOEF af 19 . december 1977 (14) gælder der en pligt til samarbejde og udveksling af oplysninger, der gør det muligt at foretage en korrekt skatteansættelse, også med hensyn til merværdiafgiften .

48 . III - På dette grundlag skal jeg foreslå Domstolen at besvare de af High Court forelagte spørgsmål som følger :

"Artikel 10, litra c), og artikel 11, litra b) i syttende momsdirektiv skal fortolkes saaledes, at der i henhold til disse bestemmelser skal indroemmes fritagelse ved midlertidig indførsel af goder, som lovligt kan erhverves med fritagelse for merværdiafgift i den medlemsstat, hvorfra goderne udfoeres, saafremt fritagelsen ikke er indroemmet i kraft af udførslen af de omhandlede goder ."

(*) Oversat fra portugisisk .

(1) EFT L 192 af 24.7.1985, s . 20 .

(2) Denne er den 1 . januar 1987 afloest af en anordning fra 1986 med samme indhold .

(3) Forskellen beror paa, at de forskellige betingelser i det ene tilfaelde (artikel 10) er formuleret positivt som betingelser for indroemmelse af fritagelse, og at de i det andet tilfaelde (artikel 11) er formuleret negativt som betingelser for nægtelse af fritagelse . I den engelske version af direktivet anvendes der desuden to forskellige udtryk i artikel 10, litra c), (" subject to the rules ") og i artikel 11, litra b) (" pursuant to the rules "). Denne forskel i terminologien kan ikke tillægges betydning, da den slet ikke findes i de andre sproglige versioner (saasom den franske og den italienske version).

(4) EFT L 145 af 13.6.1977, s . 1 .

(5) Se henvisningerne i K . English, Einführung in das juristische Denken, 4 . udgave, Kohlhammer Verlag, 1968, s . 82, 104 og 105, 146 og 149 (portugisisk oversættelse i tredje udgave : Introdução ao Pensamento Jurídico, Gulbenkian, 1965, s . 119, 162 og ff ., 239 og 243).

(6) Jfr . J . M . Cardoso da Costa, Curso de Direito Fiscal, Almedina, 1970, s . 191, note 1) til 193, note 2).

(7) Jfr . J . Oliveira Ascensão, O Direito - Introdução e Teoria Geral, Gulbenkian, 1980, s . 373 og ff .

(8) Jfr . henvisningen i Kruse, Steuerrecht, I, Muenchen 1973, stk . 8 .

(9) Dette følger af den omstændighed, at det ogsaa er "bestemmelserne om anvendelse af merværdiafgift" (navnlig sjette direktivs artikel 2, som noedvendigvis er inkorporeret i de nationale lovgivninger), som udelukker, at der paalægges afgift, naar der er tale om vederlagsfri transaktioner eller transaktioner, der foretages af personer, som ikke er afgiftspligtige .

(10) I den foreliggende sag ville saadanne forvridninger ikke forekomme, hvis forholdene var saadan, at Det Forenede Kongerige kunne indroemme samme fritagelse i henhold til sjette direktivs artikel 28 .

(11) EFT C 347 af 29.12.1984, s . 3 .

(12) Den officielle portugisiske version af direktivet er mangelfuld paa dette punkt .

(13) EFT L 331 af 27.12.1979, s . 8 .

(14) EFT L 336 af 27.12.1977, s . 15 .