tilkommer det Domstolen at opstille sådanne retningslinjer, som er forenelige med denne artikel og med det sjette direktivs generelle opbygning samt er tilstrækkeligt enkle til at kunne anvendes på ensartet måde i alle medlemsstater.

2. Den merværdiafgift, der opkræves af en medlemsstat ved indførsel af en vare fra en anden medlemsstat, som er leveret af en ikke-afgiftspligtig person, skal, når denne afgift ikke opkræves ved en privatpersons levering af lignende varer i indførselsmedlemsstaten, beregnes under hensyntagen til den merværdiafgift, der er betalt i udførselsmedlemsstaten, og som stadig udgør en del af varens værdi på indførselstidspunktet, således, at dette beløb ikke indgår i beskatningsgrundlaget, og således, at det desuden trækkes fra den merværdiafgift, der skal betales ved indførselen.

Den merværdiafgift, der er betalt i udførselsmedlemsstaten, og som stadig udgør en del af varens værdi på indførselstidspunktet, svarer til

— såfremt varens værdi er faldet mellem tidspunktet for den sidste opkrævning af merværdiafgift i udførselsmedlemsstaten og tidspunktet for indførslen: den merværdiafgift, der faktisk er betalt i udførselsmedlemsstaten med fradrag af en del svarende til procentsatsen for denne værdiforringelse,

— såfremt varens værdi er forøget i samme periode: hele den merværdiafgift, der faktisk er betalt i udførselsmedlemsstaten.

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT MARCO DARMON

fremsat den 5. marts 1985 *

Høje Domstol.

1. Nederlandenes Hoge Raad har forelagt Domstolen to præjudicielle spørgsmål foranlediget af en sag, som er Domstolen bekendt, fordi den allerede har givet anledning til Domstolens dom i sag 15/81, Schul (herefter benævnt Schul I) af 5. maj 1982 (Sml. 1982, s. 1409). Af hensyn til den rette forståelse af den nøjagtige rækkevidde af de spørgsmål, som Nederlandenes Hoge Raad har forelagt, vil jeg kort gennemgå de væsentlige punkter i hovedsagens forhistorie.

2. Til grund for denne sag ligger toldspeditionsfirmaet, anpartsselskabet Gaston Schul's indførsel i Nederlandene af en brugt lyst- og sportsbåd efter ordre fra en privatperson, som er bosat i Nederlandene, og for dennes regning, idet denne privatperson havde købt den i Frankrig af en anden privatperson (sag 15/81, præmis 2). De nederlandske afgiftsmyndigheder opkrævede merværdiafgift (herefter benævnt moms) af denne indførsel med 18% af salgsprisen på 172 300 HFL (eller 31 014 HFL), hvilket er den sædvanlige sats i indlandet ved levering af varer mod vederlag. Det problem, som

* Oversat fra fransk.

denne opkrævning har rejst, og som var genstand for Domstolens første dom i Schul-sagen, er, at der ikke opkræves moms i Nederlandene for en tilsvarende transaktion mellem private.

De nederlandske myndigheder henviste til artikel 1 i den nationale lov om omsætningsafgift, som er udstedt i overensstemmelse med artikel 2 i Rådets sjette direktiv 77/388 af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivninger om omsætningsafgifter — det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1). Denne artikel 2 bestemmer følgende:

»Merværdiafgift pålægges:

...

2) Indførsel af goder«.

Speditionsfirmaet anfægtede denne afgørelse fra de nederlandske myndigheder og indbragte sagen for Gerechtshof, Hertogenbosch. Efter at denne ret havde forelagt Domstolen en række præjudicielle spørgsmål, kendte Domstolen blandt andet for ret, at

»... ved afgørelsen af, om opkrævning af merværdiafgift for varer leveret af private fra en anden medlemsstat er retmæssig i henhold til artikel 95, når levering af lignende varer i den indførende medlemsstat ikke pålægges merværdiafgift, må følgelig også den merværdiafgift, der opkræves i den eksporterende medlemsstat, tillægges betydning« (sag 15/81, præmis 34).

Domstolen udledte heraf, at

»... i det omfang den indførte, af en privat leveret vare, for hvilken afgiften ikke efter reglerne kan godtgøres i anledning af eksporten, faktisk fortsat ved indførslen bærer en del af den i den eksporterende medlemsstat betalte merværdiafgift, skal det merværdiafgiftsbeløb, der opkræves ved indførslen, derfor nedsættes med den residualmoms fra den eksporterende medlemsstat, der stadig udgør en del af produktets værdi på indførselstidspunktet«,

og tilføjede, at

»Det beløb, der således skal fradrages, kan dog ikke overstige det momsbeløb, der faktisk er blevet betalt i den eksporterende medlemsstat« (sag 15/81, præmis 34).

3. Det fremgår af Nederlandenes Hoge Raad's forelæggelsesdom, at der efter Domstolens dom ikke længere er tvist mellem parterne om, at der ved beregningen af momsen ved indførsel skulle have været taget hensyn til, at båden allerede i Frankrig var blevet pålagt moms med et beløb, som efter omregning andrager 22 298,91 HFL. Visse spørgsmål vedrørende de nærmere regler for gennemførelsen af fradraget er dog stadig omtvistede.

Nærmere bestemt angår uenigheden dels spørgsmålet, om den moms, der allerede er pålagt dette gode i udførselsmedlemsstaten, skal inkluderes i det *beskatningsgrundlag*, der tjener til beregning af momsen i indførselslandet, dels spørgsmålet, hvilken del af den moms, der er betalt i udførselslandet, der skal anses for stadig at udgøre en del af varens værdi på indførselstidspunktet.

I modsætning til den opfattelse, som de nederlandske skattemyndigheder gjorde gældende, antog Gerechtshof, Hertogenbosch, at

— beskatningsgrundlaget for den nederlandske moms skulle være det pågældende godes salgspris uden moms;

— den samlede moms, der var erlagt i Frankrig skulle fradrages, uden at der derfra skulle trækkes det beløb, der svarede til bådens brug i det år, der var forløbet mellem det første køb og videresalget.

Statssekretæren i det nederlandske finansministerium indgav kassationsanke mod denne dom og gjorde gældende

— at det beskatningsgrundlag, der skal tages i betragtning ved beregningen af momsen ved indførsel er godets værdi på indførselstidspunktet, indbefattet den moms, der er erlagt i udførselsmedlemsstaten,

— at den tid, godet har været brugt, må indebære en nedsættelse af det beløb, der skal fratrækkes den moms, der oprindeligt er erlagt i udførselsmedlemsstaten.

For at kunne løse de to således rejste problemer har Nederlandenes Hoge Raad forelagt Domstolen følgende to præjudicielle spørgsmål:

»1) Såfremt en medlemsstat opkræver merværdiafgift (herefter benævnt moms) ved indførsel af en vare fra en anden medlemsstat, som er leveret af en ikke afgiftspligtig (privatperson), mens denne afgift ikke opkræves ved en privatpersons levering af tilsvarende varer i indførselsmedlemsstaten, skal indførselsmedlemsstaten da, for at forhindre, at denne afgift udgør en højere intern afgift, jfr. traktatens artikel 95, tage hensyn til størrelsen af den moms, der er betalt i den eksporterende medlemsstat, og som stadig udgjorde en del af varens værdi på indførselstidspunktet,

a) således, at dette beløb ikke indgår i en afgiftspligtige værdi, der lægges til grund ved beregningen af den moms, der skal betales ved indførslen, og endvidere fradrages i den moms, der skal betales ved indførslen, eller

b) således, at det nævnte beløb kun fradrages i den moms, der skal betales ved indførslen?

2. Hvorledes skal i det i nr. 1 beskrevne tilfælde det dér nævnte beløb beregnes?«

Efter denne introduktion vil jeg herefter behandle og diskutere de indlæg, der er afgivet vedrørende hvert af de to præjudicielle spørgsmål.

4. Hvad for det første angår spørgsmålet om, hvilken struktur beskatningsgrundlaget for momsen ved indførsel skal have, kan man sammenfatte de argumenter, der er fremført for Domstolen, således.

Efter den nederlandske regerings opfattelse pålægges moms ved indførsel godets værdi på indførselstidspunktet, dvs. inklusive alle afgifter, i overensstemmelse med den nederlandske lov om omsætningsafgift af 1968 og artikel 11, afsnit B, stk. 3, litra a), i det sjette direktiv, der lyder således:

»I beskatningsgrundlaget medregnes følgende elementer, såfremt de ikke allerede indgår heri:

a) skatter, told, importafgifter og andre afgifter, som skal svares uden for indfør-

selslandet, samt sådanne, som er foranlediget af indførselen, med undtagelse af den merværdiafgift, der skal opkræves«.

Den nederlandske regering har i øvrigt anført, at på det indre marked gælder der samme regler for transaktioner mellem privatpersoner og afgiftspligtige personer med hensyn til brugte goder.

Af de grunde, som jeg nu vil forklare, kan denne argumentation ikke accepteres.

— Det følger logisk af Domstolens Schul I-dom, at den moms, der er erlagt i udførselsmedlemsstaten, ikke skal inkluderes i beskatningsgrundlaget. Domstolen har kendt for ret, at under de foreliggende omstændigheder (ingen fradrag ved udførsel, men opkrævning af moms ved indførsel, skønt den samme transaktion ikke er pålagt moms i indlandet), skal den moms, som endnu belaster varen på indførselstidspunktet, trækkes fra momsen ved indførsel, idet

»afgiftstilsvaret ved indførslen ellers faktisk bliver *en ekstra byrde*, ved hvilken indførte varer beskattes hårdere end lignende indenlandske varer« (sag 15/81, præmis 31, min understregning).

Dette resultat er navnlig baseret på artikel 95,

»hvorefter det er forbudt ikke blot direkte, *men også indirekte* at pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter, som er højere end de afgifter, der pålægges lignende indenlandske varer« (sag 15/81, præmis 32, min understregning).

Domstolen har således på dette område anvendt en regel, som kunne formuleres således: der må ikke lægges afgift på afgift. Hvis den moms, der er erlagt i udførselsmedlemsstaten, inkluderes i beskatningsgrundlaget, vil det være i strid med det således udledte princip, idet det vil udgøre en »ekstra byrde«, der »indirekte« rammer indførte varer hårdere end lignende indenlandske varer.

— Med hensyn til det argument, der støttes på det sjette direktivs artikel 11, punkt B, stk. 3, litra a), må det bemærkes, at dette, bortset fra artikel 2, stk. 2, hvorefter alle indførsler er pålagt moms (sag 15/81, præmis 15), ikke finder anvendelse på transaktioner med brugte goder mellem ikke afgiftspligtige personer.

Følgelig må ethvert argument, der støttes på direktivet, accepteres, undtagen når det kommer i strid med det i traktatens artikel 95 fastslåede princip, således som Domstolen har fortolket det (sag 15/81, præmis 38).

— Den ordning, der er indført ved det sjette direktiv, og hvorefter der, som Domstolen har fastslået,

»for hver transaktion kun skal svares moms med fradrag af det momsbeløb, der direkte er blevet svaret af priserne på de forskellige elementer, der indgår i prisdannelsen« (sag 15/81, præmis 10),

forudsætter i øvrigt nødvendigvis for at bevare sin sammenhæng, at momsen beregnes efter samme beskatningsgrundlag i hvert led i omsætningen. I overensstemmelse hermed kan artikel 11, punkt B, stk. 3, litra a), ikke fortolkes således, at det indebærer, at den moms, der er erlagt i udførselsmedlemsstaten, skal inkluderes i beskatningsgrundlaget for momsen ved indførsel. Enhver anden fremgangsmåde ville være i

strid med det væsentlige princip om interne afgifters neutralitet ved at ramme indførte varer hårdere end indenlandske varer.

Når alt kommer til alt, vil det, som såvel sagsøgeren i hovedsagen som den franske regering og Kommissionen har understreget, såfremt den i det tidligere omsætningsled erlagte moms inkluderes i godets værdi ved indførslen, medføre en *dobbeltbeskatning*, fordi momsen ved indførsel delvis opkræves af udførselsmedlemsstatens moms.

Det første spørgsmål, der er stillet af Nederlandenes Hoge Raad, bør derfor besvares således, at under de foreliggende omstændigheder, således som jeg har fremstillet dem, skal momsen ved indførsel i overensstemmelse med det i artikel 95 opstillede princip, således som Domstolen har fortolket det i dommen af 5. maj 1982, beregnes på grundlag af den pågældende vares værdi på indførselstidspunktet med fradrag af udførselsmedlemsstatens residualmoms.

5. Dette første svar løser ikke spørgsmålet om fastsættelsen af

»den *residual*moms fra den eksporterende medlemsstat, der stadig udgør en del af produktets værdi på indførselstidspunktet« (sag 15/81, præmis 34, andet punktum in fine, min understregning),

hvis beregning som sagt er afgørende for såvel bestemmelsen af beskatningsgrundlaget som, som Domstolen har statueret, for fastsættelsen af den momssaldo, som importøren skal erlægge i indførselsmedlemsstaten. Nærmere bestemt fremgår det af forelæggelseskendelsen, at det foreliggende problem i denne henseende er begrænset til de nærmere regler for den beregning, hvorved dette residualbeløb skal udregnes.

Som det fremgår af Domstolens Schul I-dom, skal man fradrage »den moms, hvormed« varen »*stadig* på indførselstidspunktet er belastet«, dvs. den »*del* af den i den eksporterende medlemsstat betalte merværdiafgift«, som denne vare »*faktisk fortsat* ... bærer« eller »den residualmoms ... der stadig udgør en del« af produktets værdi på indførselstidspunktet (sag 15/81, præmisserne 32 og 34, mine understregninger).

Det kan ikke nægtes, at den moms, der oprindeligt er erlagt i udførselsmedlemsstaten ved købet af varen, må bedømmes på ny eller rettere sagt ajourføres på tidspunktet for videresalg til eksport, når varen i mellemtiden er overgået til forbrug. Det eneste problem, som står tilbage, er spørgsmålet om forbrugsperiodens indflydelse på beregningen af den moms, der skal opkræves.

Momsen er en forbrugsafgift (sag 15/81, præmis 10); når det forbrug, der er påbegyndt i én medlemsstat, fortsættes i en anden medlemsstat, pålægges der derfor i overensstemmelse med reglerne i det sjette direktiv moms i indførselsstaten på varens værdi efter fradrag af den moms, der er erlagt i udførselsmedlemsstaten; dette såkaldte bestemmelseslandsprincip indebærer, at den moms, der skal opkræves, er momsen i det land, hvor godet forbruges (sag 15/81, præmisserne 13-15). I tilfælde af transaktioner mellem ikke afgiftspligtige personer består problemet altså i beregningen af *den del* af momsen, der endnu indgår i godets værdi ved indførslen, med

andre ord, som den franske regering har påpeget, bestemmelsen af den del af momsen, der er betalt i udførselsmedlemsstaten, og som kan anses for ikke at have svaret til brugen af varen i denne stat. Lad os tage et eksempel: hvis et godes værdi på indførselstidspunktet er meget lavere end dets oprindelige værdi, kan fradraget af den moms, der oprindeligt er erlagt ved købet, overstige det pågældende godes videresalgspris. I et sådant tilfælde kan det ikke hævdes, at formålene med traktatens artikel 95 og artiklerne 2 og 3 er opfyldt (sag 15/81, præmisserne 26 og 33).

Det er et sådant problem, den forelæggende ret står overfor, idet værdien af godet på indførselstidspunktet i modsætning til det førnævnte eksempel er *højere* end dets oprindelige værdi. For at løse dette problem er der foreslået forskellige metoder af parterne i hovedsagen og intervenienterne i den præjudicielle sag. Der er foreslået tre former for løsninger. Jeg vil nu gennemgå dem én efter én.

6. En metode (som herefter benævnes »prorata temporis-metoden«), som den nederlandske Inspecteur der Invoerrechten en accijnzen, den nederlandske og den franske regering har gjort sig til talsmænd for, og som Kommissionen tilstræber, består i at beregne den resterende moms, som endnu indgår i godets værdi ved indførslen på basis af forholdet mellem den reelle varighed af brugen af godet og den samlede varighed af dets brug. Sidstnævnte tal, som er variabelt, kan enten beregnes ud fra godets anslåede levetid — i dette tilfælde 30 år for en båd ifølge den nederlandske Inspecteur — eller på basis af en skønsmæssig afskrivningsvarighed — anslået til 5 år af den franske og den nederlandske regering.

Mere konkret vil denne metode, da den pågældende båd er blevet videresolgt efter et år, føre til, at den resterende moms fastsættes til at være lig med den oprindeligt erlagte moms med fradrag af en tredivtedel i det første tilfælde eller af en femtedel af dette tal i det andet tilfælde.

Lad mig straks sige, at denne metode, når den baseres på det indførte godes anslåede levetid, efter min mening næppe er praktisk anvendelig på fællesskabsplan. Som den franske regering har anført, er der faktisk stadig blot tale om et skøn, som varierer fra medlemsstat til medlemsstat og afhænger af skik og brug. For at undgå konkurrencefordrejning er det imidlertid væsentligt, at det anvendte system er så neutralt som muligt på fællesskabsplan. Efter min mening må det derfor foretrækkes på dette trin at have denne *skønsmæssige »prorata temporis-metode«* in mente under forbehold af en senere stillingtagen til, om den bør anvendes.

7. En anden metode findes i Kommissionens forslag til det sekstende direktiv, som har til formål at indføre den fælles momsordning for transaktioner mellem privatpersoner vedrørende indførsel af brugte goder (EFT C 226 af 28. august 1984, s. 2).

Kommissionen sondrer her mellem to forskellige beregningsmåder for den resterende moms, alt efter om det pågældende gode har formindsket eller forøget sin værdi mellem dets første overgang til forbrug og dets indførsel. Lad mig kort gennemgå dem.

Hvis godets værdi er blevet mindre, fratrækkes den oprindeligt betalte moms i indførselsstaten i forhold til den konstaterede værdiforringelse. Konkret er dette resultat ifølge Kommissionen resultatet af en simpel tretrinsregel, som består i først at udlede godets værdi uden moms ved indførslen, målt ved videresalgsprisen inklusive moms ganget med det faste forhold mellem den oprindelige salgspris uden moms og den oprindelige salgspris med moms. Den residuelle moms fremgår så af forskellen med bruttovideresalgsværdien og den således udledte værdi. Man kommer, tilsyneladende mere direkte, til samme resultat ved at anvende den konstaterede værdiforringelses procentsats på beløbet for den oprindeligt betalte moms.

Denne fremgangsmåde er ifølge Kommissionen ikke anvendelig, hvis godet har forøget sin værdi, for så vidt den fører til en højere moms end den oprindeligt betalte. Kommissionen foreslår derfor i dette tilfælde kun at beskatte godets værdiforøgelse i forhold til den oprindelige salgspris, idet den moms, der er betalt af det oprindelige beløb, er definitivt oppebåret i udførselsmedlemsstaten.

8. Den tredje og sidste metode er den, som sagsøgeren i hovedsagen går ind for, og som Gerechtshof, Hertogenbosch, har tilsluttet sig. Ligesom den foregående er den baseret på udviklingen i det pågældende godes værdi.

Hvis værdien er formindsket, svarer den foreslåede fremgangsmåde til den af Kommissionen fremlagte, som jeg lige har beskrevet.

Såfremt godets værdi er forøget, mener sagsøgeren i hovedsagen, at den oprindeligt betalte moms i udførselsmedlemsstaten i sin helhed må trækkes fra momsen ved indførsel. Denne løsning udledes af præmis 34 i Domstolens Schul I-dom, hvori det i sidste punktum præciseres, at den residualmoms, der således skal fradrages, »dog ikke [kan] overstige det momsbeløb, der faktisk er blevet betalt i den eksporterende medlemsstat«. Anvendelse af den fastsatte metode i tilfælde af, at godets værdi er blevet mindre, fører imidlertid, som jeg allerede har bemærket, til en residualmoms, der er højere end den oprindelige moms.

9. Disse forskellige løsninger giver efter min mening anledning til følgende betragtninger. Den af Kommissionen foreslåede løsning i tilfælde af, at godets værdi forøges, kan naturligvis ikke lægges til grund, som den selv har erkendt. Som overgangsforanstaltning og indtil fællesskabslovgiver i givet fald vedtager forslaget til det sekstende direktiv, må den rette metode søges ud fra de retningslinjer, der er angivet i Domstolens Schul I-dom, som i overensstemmelse med princippet i traktatens artikel 95 bestemmer, at residualmomsen skal trækkes fra.

Tilbage står at gennemgå de to andre beskrevne metoder.

10. Den skønsmæssige metode giver en dobbelt fordel. Dels er den uafhængig af udviklingen af godets værdi. Dels kan den baseres på en analog anvendelse af artikel 20 i det sjette direktiv om »berigtigelse af fradragene«, som bestemmer følgende:

»2) For så vidt angår investeringsgoder foretages en berigtigelse over en periode på fem år, heri medregnet det år i hvilket de blev erhvervet eller fremstillet. Hvert år omfatter denne berigtigelse kun en femtedel af den afgift, der er pålagt disse goder«.

På denne baggrund vil en overførelse af denne løsning på de transaktioner, som der er tale om i det foreliggende tilfælde, som den franske og den nederlandske regering har anført, bevirke, at afskrivningsreglerne bliver ensartede, uanset om kontrahenterne er afgiftspligtige eller ikke afgiftspligtige personer.

Jeg mener dog ikke, at jeg kan foreslå Domstolen at tilslutte sig denne metode.

Som Kommissionen har anført, må det konstateres, at momsen i princippet lægges på den *faktiske* pris ved indførslen, hvilket i betragtning af fællesskabsbestemmelsernes nuværende udviklingstrin synes at udelukke enhver *skønsmæssig* fremgangsmåde ved beregningen af residualmomsen, som påvirker bestemmelsen af prisen ved indførsel. Det må herved understreges, at Domstolen i Schul I-dommen udtrykkeligt har henvist til den del af momsen, som varen »*faktisk* fortsat ved indførslen bærer« (præmis 34, min understregning).

Jeg mener i øvrigt ikke, at man under henvisning til artikel 95 kan opstille et skønsmæssigt system, hvorefter afskrivningsperioden fastsættes til fem år for *samtlige* varer og *samtlige* medlemsstater.

Endelig er denne metode ikke uden ulempe. Såfremt det pågældende godes værdi formindskes, kan den således føre til beregning af en residualmoms, der er højere end godets værdi på indførselstidspunktet. Ydermere nødvendiggør denne metode, at der indføres en særlig ordning for brugte goder, hvis faktiske levetid er mindre end fem år.

11. Disse konstateringer giver mig alt i alt anledning til at foreslå Domstolen at opretholde den kombination, som Gerechtshof, Hertogenbosch, lagde til grund.

Denne metode har den fordel, at den er praktisk anvendelig:

— såfremt godets værdi er faldet, beregnes momsen i udførselsmedlemsstaten, som stadig indgår i det pågældende godes værdi, på indførselstidspunktet proportionalt med den konstaterede værdiforringelses procentdel efter de allerede præciserede fremgangsmåder; det er altså momsens *faktiske* restbeløb, som tages i betragtning i overensstemmelse med Domstolens Schul I-dom;

— såfremt godets værdi er forøget, er det momsbeløb, der skal fratrækkes, det, der oprindeligt er betalt i udførselsmedlemsstaten. I denne anden fremgangsmåde er det udtrykkelige forbehold i præmis 34, sidste punktum i Domstolens Schul I-dom integreret.

Den har desuden den fordel, at den ikke blot opfylder kravet om en rimelig fordeling af afgiftsindtægterne mellem medlemsstaterne, fordi oprindelsesstaten bevarer den oprindeligt betalte moms, og fordi indførselsstaten kan beskatte godets værdiforøgelse, men også kravet om at undgå dobbeltbeskatning i overensstemmelse med princippet i traktatens artikel 95, fordi den moms, der skal fratrækkes, uanset det

pågældende godes værdiudvikling er den, som godet »faktisk fortsat ved indførslen bærer« (sag 15/81, dommens præmis 34).

Jeg foreslår derfor, at Domstolen besvarer det andet spørgsmål således, at den residualmoms, der stadig indgår i godets værdi ved indførslen, er

— såfremt det indførte godes værdi er faldet, det momsbeløb, der oprindeligt er betalt, i forhold til procentsatsen for denne værdiforringelse;

— såfremt godets værdi er forøget, hele det momsbeløb, der oprindeligt er betalt i udførselsmedlemsstaten.

12. Jeg foreslår følgelig, at de spørgsmål, som Nederlandenes Hoge Raad har forelagt, besvares således:

Såfremt en medlemsstat opkræver merværdiafgift ved indførsel af en vare fra en anden medlemsstat, som er leveret af en ikke afgiftspligtig (privatperson), mens denne afgift ikke opkræves ved en privatpersons levering af tilsvarende varer i indførselsmedlemsstaten, skal indførselsmedlemsstaten i overensstemmelse med princippet i traktatens artikel 95 tage hensyn til størrelsen af den moms, der er betalt i udførselsmedlemsstaten, og som stadig udgjorde en del af varens værdi på indførselstidspunktet, således at dette beløb

— trækkes fra den afgiftspligtige værdi, der lægges til grund ved beregningen af den moms, der skal betales ved indførslen,

— og er

— såfremt det indførte godes værdi er faldet, den oprindeligt betalte moms i forhold til procentsatsen for denne værdiforringelse;

— såfremt godets værdi er steget, det samlede momsbeløb, der oprindeligt er betalt i udførselsmedlemsstaten.