DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

15. juli 2004 *

I sag C-365/02,

angående en anmodning, som Korkein hallinto-oikeus (Finland) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i en sag anlagt af

Marie Lindfors

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 1 i Rådets direktiv 83/183/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en medlemsstat (EFT L 105, s. 64),

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne A. Rosas, S. von Bahr, R. Silva de Lapuerta og K. Lenaerts (refererende dommer),

generaladvokat: C. Stix-Hackl
justitssekretær: assisterende justitssekretær H. von Holstein,

* Processprog: finsk.

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Marie Lindfors ved oikeustieteen kandidaatti P. Snell

— den finske regering ved T. Pynnä, som befuldmægtiget

— den danske regering ved J. Bering Liisberg, som befuldmægtiget

— den græske regering ved P. Panagiotounakos, D. Kalogiros og P. Mylonopoulos, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Lyal og I. Koskinen, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 15. januar 2004 er afgivet mundtlige indlæg af Marie Lindfors ved P. Snell, af den finske regering ved T. Pynnä, af den danske regering ved J. Molde, som befuldmægtiget, af den græske regering ved M. Apessos, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved R. Lyal og I. Koskinen,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 4. marts 2004,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 10. oktober 2002, indgået til Domstolen den 14. oktober 2002, har Korkein hallinto-oikeus (Finlands øverste forvaltningsdomstol) i medfør af artikel 234 EF forelagt et præjudicielt spørgsmål om fortolkningen af artikel 1 i Rådets direktiv 83/183/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en medlemsstat (EFT L 105, s. 64).

2 Dette spørgsmål er blevet rejst i en sag mellem Marie Lindfors og de finske myndigheder vedrørende den automobilafgift, der er fastsat i den finske lovgivning, og som hun blev opkrævet efter flytning af sin bopæl til Finland.

Retsforskrifter

De relevante bestemmelser i direktiv 83/183

3 Artikel 1 i direktiv 83/183 bestemmer:

»1. Medlemsstaterne indrømmer på de betingelser og i de tilfælde, der er anført nedenfor, afgiftsfritagelse for de omsætningsafgifter, punktafgifter og andre forbrugsafgifter, der normalt opkræves ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en anden medlemsstat.

2. Dette direktiv omfatter ikke særlige og/eller periodiske skatter og afgifter vedrørende brugen af disse ejendele inden for landets grænser, såsom for eksempel afgifter, der opkræves ved registrering af motorkøretøjer, vejafgifter og fjernsynsafgifter.«

Den finske lovgivning

4 De relevante nationale bestemmelser er indeholdt i autoverolaki (1482/1994) (lov om automobilafgift) af 29. december 1994 i den affattelse, der var gældende i 1999 (herefter »lov om automobilafgift«).

5 Ifølge § 1, stk. 1, i lov om automobilafgift skal der betales automobilafgift (herefter »autovero«), »inden køretøjet indregistreres eller tages i brug i Finland«.

6 Ifølge samme lovs § 2 »forstås der ved ibrugtagen i Finland, at et køretøj anvendes i trafikken på finsk område, også i tilfælde, hvor køretøjet ikke er indregistreret i Finland«. Det følger videre af samme bestemmelse: »Der opkræves imidlertid ikke afgift ved ibrugtagning af et køretøj, der er indregistreret i en anden stat end Finland, der midlertidigt indføres til landet af en privatperson, der har sin faste bopæl i en anden stat end Finland, med henblik på dennes personlige behov og alene til dennes personlige brug i en periode på maksimalt seks måneder [...]«.

7 I henhold til lovens § 4, stk. 1, »er importøren eller producenten af et køretøj, som er fremstillet i Finland, pligtig at betale automobilafgift«. Det bestemmes videre i lovens § 5, at »den, som er pligtig at betale denne afgift, også er pligtig at betale merværdiafgift heraf med det beløb, som er fastsat i lov om moms«.

8 På tidspunktet for de faktiske omstændigheder i sagen bestemte § 6, stk. 1, i lov om automobilafgift:

»Automobilafgiften udgør bilens afgiftspligtige værdi med fradrag af 4 600 FIM. Afgiften skal dog altid udgøre mindst 50% af bilens afgiftspligtige værdi.«

9 Ifølge lovens § 7, stk. 1, erlægges der af et køretøj, der indføres brugt, afgift som for et tilsvarende nyt køretøj, dog procentmæssigt nedsat svarende til den periode (beregnet i antal måneder), hvori køretøjet har været anvendt.

10 I overensstemmelse med lovens § 25, stk. 1, »kan afgiften af et afgiftspligtigt køretøj, som en person, der flytter til Finland, medfører som personlig ejendel, højst nedsættes med 80 000 FIM«, hvis de betingelser, der er fastsat i denne bestemmelse, er opfyldt.

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

11 Efter at have haft bopæl i andre medlemsstater flyttede Marie Lindfors endeligt til Finland og indførte i den forbindelse den 4. august 1999 en personbil, som var del af hendes personlige ejendele, og som hun havde taget i brug i Nederlandene i 1995 efter at have købt den i Tyskland.

12 Hangon tullikamari (toldmyndigheden i Hango) (Finland) indrømmede i beslutning om automobilafgift af 4. august 1999 Marie Lindfors en afgiftsnedsættelse på 80 000 FIM og fastsatte automobilafgiften til 16 556 FIM og merværdiafgiften til 3 642 FIM, således i alt 20 198 FIM (cirka 3 400 EUR).

13 Marie Lindfors indbragte denne beslutning for Helsingin hallinto-oikeus (forvaltningsdomstolen i Helsinki) (Finland). Hun gjorde gældende, at autovero er en forbrugsafgift, hvis opkrævning er forbudt i medfør af artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183.

14 Helsingin hallinto-oikeus gav hende ikke medhold. Retten fandt, at autovero var knyttet til indregistreringen af køretøjet eller brugen i trafikken i Finland og derfor skulle anses for en særlig afgift vedrørende brugen af en ejendel inden for landets grænser i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 1, stk. 2, idet en sådan afgift ikke er omfattet af direktivets anvendelsesområde.

15 Marie Lindfors indgav begæring til Korkein hallinto-oikeus om tilladelse til at appellere afgørelsen truffet af Helsingin hallinto-oikeus.

16 Korkein hallinto-oikeus har besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal artikel 1 i [...] direktiv 83/183 [...] fortolkes således, at den automobilafgift (autovero), der i henhold til lov om automobilafgift (autoverolaki) opkræves af automobiler, som indføres fra en anden medlemsstat til Finland i forbindelse med flytning, er en forbrugsafgift i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 1, stk. 1, eller en særlig afgift vedrørende brugen af disse ejendele inden for landets grænser i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 1, stk. 2?«

Om det præjudicielle spørgsmål

Indledende bemærkninger

17 I dom af 19. september 2002, Tulliasiamies og Siilin (sag C-101/00, Sml. I, s. 7487, præmis 61 og 80), har Domstolen allerede fastslået, at autovero udgør en intern diskriminerende afgift, der er forbudt i medfør af artikel 90 EF, for så vidt som det beløb, der opkræves i afgift på et importeret brugt motorkøretøj, overstiger residualværdien af afgiften på tilsvarende brugte motorkøretøjer, der allerede er indregistreret på det finske område.

18 Det præjudicielle spørgsmål vedrører alene lovligheden af opkrævningen af en afgift som autovero — uafhængigt af hvorledes den beregnes og dens størrelse — i forbindelse med flytning af bopæl fra en medlemsstat til en anden.

Indlæg til Domstolen

19 Marie Lindfors har gjort gældende, at autovero er en forbrugsafgift, som pålægges som følge af endelig indførsel af et køretøj til det finske område. En sådan afgift skal der indrømmes fritagelse for i medfør af artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183.

20 Den omstændighed, at der er tale om en forbrugsafgift i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i nævnte bestemmelse, fremgår ifølge Marie Lindfors ikke blot af afgiftens kendetegn, men tillige indirekte af anvendelsesområdet for Rådets direktiv 83/182/EØF af 28. marts 1993 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler (EFT L 105, s. 59), samt af forslag til Rådets direktiv 98/C 108/12 om den skattemæssige behandling af private motorkøretøjer, som overføres permanent til en anden medlemsstat i forbindelse med flytning, eller som benyttes midlertidigt i en anden medlemsstat end den, hvori de er registreret (EFT 1998 C 108, s. 75, og — det ændrede forslag — EFT 1999 C 145, s. 6).

21 Den finske, den danske og den græske regering har gjort gældende, at autovero ikke kan sidestilles med en afgift, der normalt opkræves ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en anden medlemsstat som omhandlet i artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183. Den afgørende begivenhed for opkrævningen er nemlig brugen af køretøjet på offentlig vej i Finland, selv om afgiften sædvanligvis opkræves ved indregistreringen. Under alle omstændigheder er autovero som en særlig afgift vedrørende brugen eller indregistreringen udtrykkeligt udelukket fra nævnte direktivs anvendelsesområde i henhold til dets artikel 1, stk. 2.

22 Kommissionen har understreget, at i medfør af artikel 1, stk. 2, i direktiv 83/183 er »afgifter [O.a.: på fransk »droits«], der opkræves ved registrering af motorkøretøjer«, ikke omfattet af direktivet. I modsætning til afgifter (»taxes«), der opkræves med henblik på at bidrage til finansiering af den offentlige administration, udgør afgifter (»droits«) en modydelse for de tjenesteydelser, der leveres af den offentlige myndighed. Ifølge Kommissionen kan autovero ikke anses for at være en »afgift« (»droit«), der opkræves ved indregistreringen, men en forbrugsafgift, hvis opkrævning er forbudt i medfør af nævnte artikels stk. 1 i forbindelse med flytning af bopæl. Dette forbud vedrører afgifter, hvor den afgiftsudløsende begivenhed for opkrævningen er indførslen af en ejendel i forbindelse med flytning af bopæl.

23 Kommissionen har gjort gældende, at beskatning allerede er sket ved indregistreringen af køretøjet og ibrugtagningen i oprindelsesmedlemsstaten. Den frie bevægelighed ville blive bragt i fare, hvis bestemmelsesmedlemsstaten på ny kunne opkræve en afgift på dette grundlag. Bestemmelserne i direktiv 83/183 skal fortolkes i lyset af den grundlæggende ret til fri bevægelighed, der er tillagt unionsborgerne ved artikel 18 EF.

Domstolens besvarelse

24 Det skal indledningsvis undersøges, om autovero, således som Marie Lindfors og Kommissionen har gjort gældende, er omfattet af anvendelsesområdet for artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183. I denne forbindelse skal det understreges, at betegnelsen af afgiften i national ret ikke i sig selv er afgørende for vurderingen af, om den pågældende afgift er omfattet af nævnte bestemmelse.

25 Det fremgår af § 1 sammenholdt med § 2 i lov om automobilafgift, at autovero opkræves før indregistrering eller ibrugtagning af en personbil i Finland. Det fremgår af sagen, og navnlig af lovens § 2, såvel som af den finske regerings og Marie Lindfors' indlæg, at bortset fra i tilfælde af midlertidig indførsel, medfører brugen af et køretøj på de finske veje, at nævnte afgift opkræves. Regeringen har forklaret, at den afgørende begivenhed for opkrævningen af autovero er den omstændighed, at køretøjet anvendes med henblik på kørsel, selv om afgiften sædvanligvis opkræves i forbindelse med indregistreringen. På samme måde har Marie Lindfors bekræftet, at loven om automobilafgift hviler på princippet om, at enhver brug af køretøjet, uanset hvor begrænset den måtte være, medfører opkrævning af afgiften.

26 Under disse omstændigheder kan en afgift som autovero ikke anses for at være beskatning knyttet til indførslen, der er omfattet af anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i henhold til artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183. Den afgiftsudløsende omstændighed for afgiften er brugen af køretøjet på det finske område, hvilket ikke nødvendigvis er forbundet med indførselstransaktionen (jf. i denne retning dom af 29.4.2004, sag C-387/01, Weigel, Sml. I, s. 4981, præmis 47).

27 Det følger heraf, at en afgift, der har autoveros kendetegn, ikke er omfattet af anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen i artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183.

28 Denne konklusion støttes af artikel 1, stk. 2, i direktiv 83/183. Eftersom autovero opkræves på grund af brugen af et køretøj i Finland, er afgifter som den afgift, der er genstand for tvisten i hovedsagen, »særlige [...] afgifter vedrørende brugen af [...] ejendele inden for landets grænser« i nævnte bestemmelses forstand.

29 Marie Lindfors kan heller ikke begrunde sin argumentation med henvisning til anvendelsesområdet for direktiv 83/182, som vedrører afgiftsfritagelse ved midlertidig indførsel af visse transportmidler. Den omstændighed, at en unionsborger, der midlertidigt indfører et køretøj i Finland, i medfør af dette direktivs artikel 1 er fritaget for autovero, gør det ikke muligt at konkludere, at denne afgift er omfattet af den afgiftsfritagelse, der er indført ved direktiv 83/183, som angår endelig indførsel af køretøjer.

30 Direktivforslag 98/C 108/12 kan ikke begrunde den fortolkning af direktiv 83/183, som Marie Lindfors og Kommissionen har gjort gældende. Tværtimod fremgår det af fjerde, femte og syvende betragtning til dette forslag, at vedtagelsen af et direktiv, der forbyder medlemsstaterne — således som det fremgår af dette forslags artikel 1 — at »opkræve punktafgifter, registreringsafgifter [...] eller forbrugsafgifter [...] af private motorkøretøjer, der er registreret i en anden medlemsstat og bringes permanent ind i denne medlemsstat i forbindelse med en persons flytning fra en anden medlemsstat«, er nødvendigt netop på grund af manglerne ved ordningen i henhold til direktiv 83/183, således som generaladvokat Tizzano understregede det i sit forslag til afgørelse i Weigel-sagen, punkt 52.

31 Det er korrekt, således som Kommissionen har gjort gældende, at autovero kan påvirke unionsborgernes beslutning om at udøve deres ret til fri bevægelighed, som blandt andet er fastslået i artikel 18 EF, i negativ retning.

32 Selv om den forelæggende ret formelt set har begrænset sit spørgsmål til fortolkningen af artikel 1 i direktiv 83/183, er dette ikke til hinder for, at Domstolen oplyser den nationale ret om alle de momenter, der angår fortolkningen af fællesskabsretten, og som kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for denne, uanset om den har henvist til dem i sine spørgsmål (jf. i denne retning dom af 12.12.1990, sag C-241/89, SARPP, Sml. I, s. 4695, præmis 8, af 2.2.1994, sag C-315/92, Verband Sozialer Wettbewerb, den såkaldte »Clinique-dom«, Sml. I, s. 317, præmis 7, af 4.3.1999, sag C-87/97, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, Sml. I, s. 1301, præmis 16, og Weigel-dommen, præmis 44).

33 Betydningen af artikel 18 EF skal således undersøges, for at den forelæggende ret kan tage stilling til spørgsmålet, om anvendelsen af autovero i et tilfælde som det, der

foreligger i hovedsagen, er i overensstemmelse med de krav, der følger af nævnte bestemmelse.

34 I den forbindelse er det allerede blevet fastslået, at EF-traktaten ikke garanterer en unionsborger, at overflytningen af hans virksomhed til en anden medlemsstat end den, hvor han indtil da havde bopæl, har neutrale virkninger med hensyn til opkrævning af afgifter. På grund af forskellene i medlemsstaternes lovgivninger på dette område kan en sådan overflytning alt efter omstændighederne være mere eller mindre fordelagtig eller ufordelagtig for borgeren for så vidt angår indirekte afgifter. Det følger heraf, at den omstændighed, at den pågældende borger eventuelt stilles ringere i forhold til den situation, hvorunder han forud for overflytningen udøvede sin virksomhed, ikke er i strid med artikel 18 EF, såfremt denne lovgivning ikke stiller denne borger ringere i forhold til dem, som allerede var undergivet en sådan opkrævning (jf. Weigel-dommen, præmis 55).

35 Det fremgår af sagen, at loven om automobilafgift i § 25, stk. 1, bestemmer, at afgiften højst kan nedsættes med 80 000 FIM (13 455 EUR) blandt andet for unionsborgere, der udøver deres ret til fri bevægelighed i forbindelse med flytning af bopæl til Finland. Det tilkommer den forelæggende ret at tage stilling til, om anvendelse af denne bestemmelse og eventuelt andre bestemmelser i national ret, for så vidt angår nævnte afgift, kan sikre, at Marie Lindfors ikke stilles ringere i forhold til de borgere, der allerede har fast bopæl i Finland. Såfremt den forelæggende ret konstaterer, at hun stilles ringere, tilkommer det den at undersøge, om denne forskelsbehandling er begrundet i objektive hensyn, der er uafhængige af de berørte personers nationalitet og står i rimeligt forhold til det formål, der lovligt tilstræbes med den nationale lovgivning (jf. dom af 11.7.2002, sag C-224/98, D'Hoop, Sml. I, s. 6191, præmis 36).

36 Under hensyn til ovenstående bemærkninger skal det præjudicielle spørgsmål besvares således:

Artikel 1 i direktiv 83/183 skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for, at en afgift som den, der er fastsat i lov om automobilafgift, opkræves i forbindelse med, at ejeren af et køretøj flytter sin bopæl fra en medlemsstat til en anden, før indregistrering eller ibrugtagning af køretøjet i den medlemsstat, flytningen er sket til. I lyset af de krav, der følger af artikel 18 EF, tilkommer det imidlertid den forelæggende ret at undersøge, om anvendelsen af national ret for så vidt angår denne afgift kan sikre, at nævnte ejer ikke stilles ringere i forhold til de borgere, der allerede har fast bopæl i den pågældende medlemsstat, og i givet fald, om en sådan forskelsbehandling er begrundet i objektive hensyn, der er uafhængige af de berørte personers bopæl og står i rimeligt forhold til det formål, der lovligt tilstræbes med den nationale lovgivning.

Sagens omkostninger

37 De udgifter, der er afholdt af den finske, den danske og den græske regering samt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. 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.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

vedrørende det spørgsmål, der er forelagt af Korkein hallinto-oikeus ved kendelse af 10. oktober 2002, for ret:

Artikel 1 i Rådets direktiv 83/183/EØF af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse ved privatpersoners endelige indførsel af personlige ejendele fra en medlemsstat skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for, at en afgift som den, der er fastsat i autoverolaki (1482/1994) (lov om automobilafgift), opkræves i forbindelse med, at ejeren af et køretøj flytter sin bopæl fra en medlemsstat til en anden, før indregistrering eller ibrugtagning af køretøjet i den medlemsstat, flytningen er sket til. I lyset af de krav, der følger af artikel 18 EF, tilkommer det imidlertid den forelæggende ret at undersøge, om anvendelsen af national ret for så vidt angår denne afgift kan sikre, at nævnte ejer ikke stilles ringere i forhold til de borgere, der allerede har fast bopæl i den pågældende medlemsstat, og i givet fald, om en sådan forskelsbehandling er begrundet i objektive hensyn, der er uafhængige af de berørte personers bopæl og står i

rimeligt forhold til det formål, der lovligt tilstræbes med den nationale lovgivning.

Jann Rosas von Bahr

Silva de Lapuerta Lenaerts

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 15. juli 2004.

R. Grass P. Jann

Justitssekretær Formand for Første Afdeling