DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

29. april 2004 *

I sag C-387/01,

angående en anmodning, som Verwaltungsgerichtshof (Østrig) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Harald Weigel,

Ingrid Weigel

mod

Finanzlandesdirektion für Vorarlberg,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 12 EF, 23 EF, 25 EF, 39 EF og 90 EF samt af Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), i den affattelse, der følger af Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 om tilføjelse til det fælles merværdiafgiftssystem og om ændring, med henblik på afskaffelse af de fiskale grænser, af direktiv 77/388/EØF (EFT L 376, s. 1),

* Processprog: tysk.

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af præsidenten, V. Skouris, som fungerende formand for Sjette Afdeling, og dommerne C. Gulmann, J.-P. Puissochet, R. Schintgen og N. Colneric (refererende dommer),

generaladvokat: A. Tizzano,
justitssekretær: ekspeditionssekretær M.-F. Contet,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Harald og Ingrid Weigel ved Rechtsanwalt W. Weh

— den østrigske regering ved H. Dossi, som befuldmægtiget

— den danske regering ved J. Molde og J. Bering Liisberg, som befuldmægtigede

— den finske regering ved E. Bygglin, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fælleskaber ved E. Traversa og K. Gross, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 10. april 2003 er afgivet mundtlige indlæg af Harald og Ingrid Weigel ved W. Weh og Rechtsanwalt W. Simmer, af den østrigske regering ved F. Sutter, som befuldmægtiget, af den danske regering ved J. Molde, af den finske regering ved T. Pynnä, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved K. Gross,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 3. juli 2003,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 20. september 2001, indgået til Domstolen den 8. oktober 2001, har Verwaltungsgerichtshof i medfør af artikel 234 EF forelagt tre præjudicielle spørgsmål om fortolkningen af artikel 12 EF, 23 EF, 25 EF, 39 EF og 90 EF samt af Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), i den affattelse, der følger af Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 om tilføjelse til det fælles merværdiafgiftssystem og om ændring, med henblik på afskaffelse af de fiskale grænser, af direktiv 77/388/EØF (EFT L 376, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Disse spørgsmål er blevet rejst i forbindelse med en sag mellem Harald og Ingrid Weigel og Finanzlandesdirektion für Vorarlberg om den standardforbrugsafgift (»Normverbrauchsabgabe«, herefter »NoVA«), som de blev pålagt i forbindelse med registrering i Østrig af motorkøretøjer, som tilhørte dem, i forbindelse med deres tilflytning til denne medlemsstat.

Relevante retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

EF-traktatens bestemmelser

3 Artikel 12, stk. 1, EF er affattet således:

»Inden for denne traktats anvendelsesområde og med forbehold af dennes særlige bestemmelser er al forskelsbehandling, der udøves på grundlag af nationalitet, forbudt.«

4 Artikel 23, stk. 1, EF bestemmer:

»Fællesskabets grundlag er en toldunion, som omfatter al vareudveksling, og som indebærer forbud mod told ved indførsel fra og ved udførsel til andre

medlemsstater, såvel som mod alle afgifter med tilsvarende virkning, samt indførelse af en fælles toldtarif over for tredjeland.«

5 Artikel 25 EF bestemmer:

»Told ved indførsel og udførsel og andre afgifter med tilsvarende virkning er forbudt mellem medlemsstaterne. Dette gælder også finanstold.«

6 Artikel 39 EF bestemmer:

»1. Arbejdskraftens frie bevægelighed sikres inden for Fællesskabet.

2. Den forudsætter afskaffelse af enhver i nationaliteten begrundet forskelsbehandling af medlemsstaternes arbejdstagere for så vidt angår beskæftigelse, aflønning og øvrige arbejdsvilkår.

3. Med forbehold af de begrænsninger, der retfærdiggøres af hensynet til den offentlige orden, den offentlige sikkerhed og den offentlige sundhed, indebærer den retten til:

a) at søge faktisk tilbudte stillinger

b) frit at bevæge sig inden for medlemsstaternes område i dette øjemed

c) at tage ophold i en af medlemsstaterne for der at have beskæftigelse i henhold til de ved lov eller administrativt fastsatte bestemmelser, der gælder for indenlandske arbejdstageres beskæftigelse

d) at blive boende på en medlemsstats område på de af Kommissionen ved gennemførelsesforordninger fastsatte vilkår efter at have haft ansættelse der.

4. Bestemmelserne i denne artikel gælder ikke for ansættelser i den offentlige administration.«

7 Artikel 90, stk. 1, EF er affattet således:

»Ingen medlemsstat må direkte eller indirekte pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter af nogen art, som er højere end de afgifter, der direkte eller indirekte pålægges lignende indenlandske varer.«

Afledt ret

8 Sjette direktivs artikel 2 bestemmer:

»Merværdiafgift pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

2. Indførsel af goder.«

9 Sjette direktivs artikel 17 giver i de tilfælde, der er nævnt i denne bestemmelse, ret til fradrag af indgående merværdiafgift (herefter »moms«).

10 Sjette direktivs artikel 33, stk. 1, er affattet således:

»Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser, navnlig sådanne, der er fastsat i gældende fællesskabsbestemmelser om den generelle ordning for besiddelse af, omsætning af og kontrol med punktafgiftspligtige varer, er bestemmelserne i dette direktiv ikke til hinder for, at en medlemsstat opretholder eller indfører afgifter på forsikringsaftaler, afgifter på spil og væddemål, punktafgifter, indregistreringsafgifter og i det hele taget alle former for skatter og afgifter, der ikke har karakter af omsætningsafgift, dog forudsat at disse skatter og afgifter ikke i samhandelen mellem medlemsstaterne giver anledning til formaliteter ved grænsepassagen.«

11 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 til formål at fjerne hindringer for personers frie bevægelighed inden for Det Europæiske Fællesskab. Direktivets artikel 1 definerer dets anvendelsesområde på følgende måde:

»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 f.eks. afgifter, der opkræves ved registrering af motorkøretøjer, vejafgifter og fjernsynsafgifter.«

12 I overensstemmelse med artikel 2 i Rådets forordning (EØF) nr. 918/83 af 28. marts 1983 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter (EFT L 105, s. 1) indrømmes der med forbehold af forordningens artikel 3-10 fritagelse for importafgifter for personlige ejendele, der indføres af fysiske personer, der flytter deres sædvanlige opholdssted til Fællesskabets toldområde.

Nationale bestemmelser

13 Normverbrauchsabgabegesetz (lov om standardforbrugsafgift, herefter »NoVAG«) blev indført i østrigsk ret ved Abgabenänderungsgesetz 1991 (lov af

1991 om afgiftsændring, BGBl. nr. 695/1991). NoVAG, som senest blev ændret i 1995 (BGBl. nr. 21/1995) og i 1996 (BGBl. nr. 201/1996), finder i henhold til sin § 15, stk. 1, anvendelse på omstændigheder, der ligger efter den 31. december 1991.

14 NoVAG's § 1 bestemmer:

» NoVA [»Normverbrauchsabgabe«] pålægges følgende transaktioner:

1. levering af køretøjer, der ikke tidligere har været registreret i Østrig, samt af demonstrationskøretøjer, som en erhvervsdrivende [...] mod vederlag foretager som led i sin virksomhed [...]

2. erhvervsmæssig udleje i Østrig af køretøjer, der ikke tidligere har været registreret [...]

3. køretøjers første registrering til kørsel i Østrig, med undtagelse af demonstrationskøretøjer, såfremt der ikke allerede er indtrådt afgiftspligt i medfør af nr. 1 eller nr. 2, eller såfremt der er grundlag for en godtgørelse i medfør af § 12, stk. 1, efter afgiftspligtens indtræden

[...]«

15 I henhold til NoVAG's § 1, nr. 4, pålægges NoVA bl.a. ved levering, overgang til eget forbrug, udtagelse af et virksomhedskøretøj til privat brug (Eigenverbrauch durch Entnahme) samt ved ændring af den afgiftsfrie anvendelse af køretøjer i henhold til lovens § 3, stk. 3.

16 For motorkøretøj anses ifølge NoVAG's § 2, nr. 1 og 2, køretøjer og personbiler som omhandlet i de der nærmere anførte positioner i toldtariffen ifølge den kombinerede nomenklatur.

17 For afgiftsskyldner med hensyn til NoVA anses ifølge NoVAG's § 4, nr. 1, ved levering (lovens § 1, nr. 1 og 4) og erhvervsmæssig udleje (§ 1, nr. 2), eget forbrug og ændret anvendelse (§ 1, nr. 4) den erhvervsdrivende, der forestår leveringen eller den erhvervsmæssige udleje, eller et af de øvrige forhold, der er anført i lovens § 1, nr. 4. Ved førstegangsregistrering (NoVAG's § 1, nr. 3) anses ifølge § 4, nr. 2, den, til hvem køretøjet registreres, for afgiftsskyldner.

18 NoVAG's § 5 definerer beskatningsgrundlaget for NoVA på følgende måde:

»1. Ved levering (§ 1, nr. 1 og 4) fastsættes NoVA på grundlag af modydelsen i overensstemmelse med § 4 i UStG [»Umsatssteuergesetz«] af 1972 [lov af 1972 om omsætningsafgift].

2. I alle andre tilfælde (§ 1, nr. 2, 3 og 4) fastsættes afgiften på grundlag af motorkøretøjets handelsværdi eksklusiv merværdiafgift.

3. NoVA indgår ikke i beskatningsgrundlaget.«

19 I 2000 blev der i NoVAG's § 5, stk. 2, indsat følgende bestemmelse (BGBl. I, nr. 142/2000):

»I tilfælde, hvor køretøjet erhverves inden for Fællesskabet hos en godkendt forhandler, fastsættes køretøjets omsætningsværdi på grundlag af købsprisen.«

20 Motorkøretøjets handelsværdi fastsættes i henhold til § 10, stk. 2, i Bewertungsgesetz 1955 (lov af 1955 om vurdering af goder, BGBl. nr. 148/1955, herefter »BewG«) som den pris, der vil kunne opnås ved salg i almindelig handel under hensyn til godets beskaffenhed.

21 Nr. 5.2 i det østrigske finansministeriums cirkulære af 1. september 1995 om ændring af retningslinjerne for NoVA (Finansministeriet, Afdeling IV, GZ. 14 0609/8 IV/11/95, herefter »cirkulæret af 1. september 1995«) giver følgende præciseringer vedrørende beregningen af NoVA:

»5.2 — Handelsværdi

I alle de tilfælde, hvor afgiftskravet ikke opstår i forbindelse med levering (eksempelvis ved leasing, privat indførsel, ændring af betingelserne for anvendelse af godet, eget forbrug), er beskatningsgrundlaget handelsværdien eksklusiv moms og NoVA (jf. NoVAG's § 5, stk. 3). Handelsværdien beregnes i overensstemmelse med BewG's § 10 og afhænger af, på hvilket omsætningstrin afgiftsskyldneren befinder sig [...].

Følgende beregningsmetoder skal lægges til grund:

5.2.1 Indførsel inden for Fællesskabet:

Handelsværdien tager udgangspunkt i de nationale Eurotax-noteringer. Værdien udgøres af gennemsnittet mellem forhandlerens købs- og salgspris (uden moms og NoVA). Dette gennemsnit svarer almindeligvis til den pris, der kan opnås ved salg af det importerede køretøj til en privatperson på det nationale område (= individuel salgspris i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i BewG's § 10). I praksis kan handelsværdien være forskellig fra dette gennemsnit på grund af forskelle i betingelserne om garanti og service efter salg, eventuelle nødvendige reparationer, udstyr eller slitage på køretøjet. Købsprisen i udlandet kan ex officio anses for den handelsværdi, hvorefter NoVA beregnes, hvis den ikke afviger mere end 20% fra den gennemsnitlige Eurotax-notering. Afgiftsskyldneren skal konkret godtgøre enhver afvigelse, der overstiger 20%.«

22 Satsen for NoVA er fastsat i NoVAG's § 6. Den forhøjede afgiftssats, der er fastsat i § 6, stk. 6, fandt anvendelse for sagsøgerne i hovedsagen.

23 NoVAG's § 6 bestemmer:

»1. [...]

2. Afgiftssatsen er 2% for andre motorkøretøjer multipliceret med køretøjets brændstofforbrug målt i liter minus tre liter (to liter for dieselkøretøjers vedkommende), i hvilken forbindelse det samlede forbrug skal lægges til

grund i overensstemmelse med MVEG-cyklus [»Motor Vehicle Emissions Group« (arbejdsgruppe for motorkøretøjers emissioner)], i henhold til direktiv 80/1268, som affattet ved direktiv 93/116. Ved et gennemsnitsforbrug, der ikke overstiger tre liter (ikke over to liter for dieselkøretøjer), er afgiftssatsen 0%.

3. Den således opnåede sats afrundes til den højere eller lavere procentsats. Afgiftssatsen kan ikke overstige 16% af beskatningsgrundlaget.

[...]

6. Afgiften forhøjes med 20% for så vidt angår situationer, hvor NoVA ikke indgår som en del af beregningsgrundlaget for moms.«

24 I henhold til NoVAG's § 7, stk. 1, nr. 3, opstår afgiftsskylden i de tilfælde, der er omfattet af NoVAG's § 1, nr. 3, pr. registreringsdatoen.

25 Det fremgår af gennemførelsesbestemmelsen i NoVAG's § 15, stk. 2, første punktum, at den første registrering i Østrig ikke er undergivet NoVA, når motorkøretøjer ved levering eller indførsel pålægges moms med 32%, uden at modtageren af leveringen eller indførslen har ret til fradrag.

Tvisten i hovedsagen

26 Harald og Ingrid Weigel, som er sagsøgere i hovedsagen, er tyske statsborgere, som i midten af 1996 flyttede til Østrig. Harald Weigel, som indtil da havde arbejdet i Tyskland, blev på dette tidspunkt udnævnt til direktør for Vorarlberger Landesbibliothek. Indtil deres barns fødsel havde Ingrid Weigel, hans ægtefælle, ligeledes været beskæftiget i Tyskland.

27 Hver af ægtefællerne indførte en personbil som flyttegods til Østrig. På grund af flytningen skulle de registrere disse biler i denne medlemsstat. Efter registreringen blev ægteparret Weigel pålagt NoVA for køretøjerne ved afgørelser truffet af Finanzamt Feldkirch den 2. oktober 1996, som for så vidt angik Harald Weigels køretøj udgjorde 31 416 ATS, og for hans ægtefælles køretøj 7 668 ATS.

28 Den afgift, Harald Weigel blev pålagt, vedrørte et køretøj af mærket Mitsubishi Space Wagon GLXi, årgang 1995. Dette køretøj havde ifølge Eurotax-noteringerne en værdi af 187 000 ATS, der blev anvendt som grundlag for beregningen af NoVA under anvendelse af en afgiftssats på 14%, og NoVA blev fastsat til 26 180 ATS (herefter »grundafgiften«). Der blev ligeledes pålagt tillægsafgift svarende til 20% af grundafgiften, altså et supplerende beløb på 5 236 ATS. Det samlede afgiftsbeløb udgjorde således 31 416 ATS.

29 Den afgift, Ingrid Weigel blev pålagt, vedrørte et køretøj af mærket Nissan Sunny Y10 L2, årgang 1993. Dette køretøj havde ifølge Eurotax-noteringerne en værdi af 71 000 ATS, der blev anvendt som grundlag for beregningen af NoVA. Under anvendelse af en afgiftssats på 9% blev NoVA fastsat til 6 390 ATS, hvortil blev lagt en tillægsafgift på 20% svarende til 1 278 ATS, hvilket gav et samlet beløb på 7 668 ATS.

30 Harald og Ingrid Weigel påklagede disse afgørelser til Finanzlandesdirektion für Vorarlberg, som stadfæstede Finanzamts afgørelser. Til støtte herfor henviste Finanzlandesdirektion für Vorarlberg til tidspunktet for afgiftspligtens indtræden som omhandlet i NoVAG's § 1, nr. 3.

31 Harald og Ingrid Weigels appel vedrørende disse afgørelser om stadfæstelse blev indledningsvis indbragt for Verfassungsgerichtshof (Østrig). Denne afviste sagen og henviste på sagsøgernes begæring denne til Verwaltungsgerichtshof til prøvelse.

Forelæggelseskendelsen og de præjudicielle spørgsmål

32 Verwaltungsgerichtshof har anført, at NoVA er en styringsafgift, der skal begunstige anskaffelse af brændstoføkonomiske køretøjer. Den særlige omstændighed i nærværende sag, som angår NoVAG's § 1, nr. 3, består i, at afgiftspligten er indtrådt i forbindelse med køretøjer, som borgere fra en anden medlemsstat i Den Europæiske Union har indført i forbindelse med flytning til Østrig i anledning af ændring af arbejdsplads.

33 Under henvisning til, at NoVA som udgangspunkt udgør en del af beregningsgrundlaget for moms, har Verwaltungsgerichtshof anført, at den forhøjelse, der er fastsat i NoVAG's § 6, stk. 6, er indført for at udligne den manglende pålæggelse af denne afgift i de tilfælde, hvor NoVA ikke indgår i beregningsgrundlaget for moms. NoVA indgår navnlig ikke i momsberegningsgrundlaget i tilfælde, hvor der i forbindelse med indførsel af motorkøretøjer opkræves importmoms, hvorved NoVA endnu ikke indgår som en del af beregningsgrundlaget, idet denne afgift først skal betales ved den senere registrering af køretøjer i henhold til NoVAG's § 1, nr. 3.

34 Med hensyn til sit første spørgsmål har Verwaltungsgerichtshof imødegået Harald og Ingrid Weigels argumenter vedrørende den forskelsbehandling, som de skulle have været udsat for. Ifølge Verwaltungsgerichtshof skal en arbejdstager, der flytter inden for Østrigs område, også betale såvel NoVA som moms ved anskaffelse af et køretøj, der ikke tidligere har været registreret dér. Den forelæggende ret har imidlertid erkendt, at en arbejdstager, der tilflytter fra en anden medlemsstat, ikke i denne forbindelse befinder sig i samme situation som en af statens egne statsborgere, idet en østriger til forskel fra førstnævnte ved anskaffelse af et køretøj kan vælge et mere forbrugsøkonomisk køretøj og dermed betale mindre NoVA.

35 Verwaltungsgerichtshof har heller ikke udelukket, at den yderligere afgiftsbelastning af et indført køretøj, der alene opstår som følge af en erhvervsbetinget flytning, kan anses for en tilsidesættelse af artikel 39 EF.

36 Med hensyn til sit andet spørgsmål er Verwaltungsgerichtshof af den opfattelse, at NoVA såvel som forhøjelsen heraf udgør en økonomisk byrde, der følger af et almindeligt internt afgiftssystem, således at en tilsidesættelse af artikel 23 EF og artikel 25 EF er udelukket. Som følge af den omstændighed, at forhøjelsen i praksis navnlig rammer transaktioner i forbindelse med varers grænsepassage, anser Verwaltungsgerichtshof det imidlertid ikke for udelukket, at denne forhøjelse kan anses for en ved disse bestemmelser forbudt afgift med tilsvarende virkning.

37 For så vidt angår artikel 90 EF spørger Verwaltungsgerichtshof for det første, om der i forbindelse med anvendelsen af handelsværdien fastsat på grundlag af interne markedsvilkår, i tilstrækkelig grad er taget hensyn til dom af 11. december 1990 i sagen Kommissionen mod Danmark (sag C-47/88, Sml. I, s. 4509) og af 9. marts 1995 i Nunes Tadeu-sagen (sag C-345/93, Sml. I, s. 479). Idet der for så vidt angår forhøjelsen ikke er adgang til fradrag af afgift betalt i tidligere led, finder den forelæggende ret for det andet, at indførsel af motorkøretøjer belægges med en højere afgift i de tilfælde, hvor en sådan transaktion foretages for en

fradragsberettiget virksomhed. I lyset af f.eks. dom af 15. marts 2001 i sagen Kommissionen mod Frankrig (sag C-265/99, Sml. I, s. 2305, præmis 40) vil forhøjelsen således kunne være uforenelig med artikel 90 EF.

38 Vedrørende sit tredje spørgsmål har Verwaltungsgerichtshof anført, at oprettelsen af det indre marked og direktiv 91/680 navnlig indebærer, at omsætningsafgifter ved indførsel i forholdet mellem medlemsstaterne er bortfaldet. Da forhøjelsen har til formål at erstatte de omsætningsafgifter ved indførslen, der ellers ville opstå, kan den være i strid med bestemmelserne i sjette direktiv.

39 Disse betragtninger ligger til grund for Verwaltungsgerichtshofs beslutning om at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 39 EF (arbejdskraftens frie bevægelighed) eller artikel 12 EF (forskelsbehandling på grundlag af nationalitet) fortolkes således, at der foreligger en overtrædelse af disse bestemmelser, når det i forbindelse med en flytning, der sker som følge af ændring af arbejdsplads, bestemmes, at der skal betales en standardforbrugsafgift (»Normverbrauchsabgabe«) (grundbeløb med tillæg) af et køretøj, der medbringes til Republikken Østrig fra det øvrige fællesskabsområde?

2) Er artikel 90 EF (forbud mod højere afgifter for varer fra andre medlemsstater) eller artikel 23 EF (toldunion) og 25 EF (forbud mod told og andre afgifter med tilsvarende virkning mellem medlemsstaterne) til hinder for en bestemmelse som den ovenfor, under det første præjudicielle spørgsmål anførte standardforbrugsafgift (grundbeløb og tillæg)?

3) Er det foreneligt med sjette direktiv [...] som affattet ved direktiv 91/680 [...], at det foreskrevne tillæg indgår som en del af den standardforbrugsafgift, der er nævnt i det første præjudicielle spørgsmål?«

De præjudicielle spørgsmål

40 Indledningsvis bemærkes — således som det fremgår af forelæggelseskendelsens præmisser — at den forbrugsafgift, der er genstand for hovedsagen, består af et grundbeløb (herefter »NoVA-grundafgiften«) og en eventuel forhøjelse (herefter »tillægsbeløbet på 20%«). Sidstnævnte har ifølge den forelæggende rets oplysninger til formål at udligne den manglende pålæggelse af moms på det pågældende køretøj, når afgiftspligten indtræder som følge af en anden begivenhed, som ikke er undergivet moms, bl.a. nævnte køretøjs første registrering i Østrig.

41 Første og andet spørgsmål består af to led, hvoraf det første angår NoVA-grundafgiften, og det andet tillægsbeløbet på 20%.

Vedrørende NoVA-grundafgiften

Det første spørgsmåls første led

42 Med det første spørgsmåls første led ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 39 EF eller artikel 12 EF er til hinder for, at en borger

fra en medlemsstat, som flytter til en anden medlemsstat på grund af ændring af arbejdsplads, og som i denne forbindelse indfører sit køretøj til sidstnævnte medlemsstat, pålægges en forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede NoVA-grundafgift.

43 Før det undersøges, om opkrævning af en afgift, der har NoVA-grundafgiftens kendetegn, eventuelt udgør en tilsidesættelse af artikel 39 EF og 12 EF, skal denne foranstaltning gennemgås på grundlag af bestemmelserne i direktiv 83/183. Som Kommissionen har gjort gældende, er det ufornødent at undersøge, om der foreligger en eventuel tilsidesættelse af disse bestemmelser i traktaten, hvis en bestemmelse i sidstnævnte direktiv allerede er til hinder for, at en afgift som NoVA-grundafgiften anvendes på personer, der befinder sig i ægteparret Weigels situation.

44 Den omstændighed, at spørgsmålet om anvendelsen af direktiv 83/183 alene er blevet drøftet af Harald og Ingrid Weigel og af Kommissionen, mens det ikke som sådan er blevet forelagt Domstolen af den forelæggende ret, er ikke til hinder for en sådan undersøgelse. Selv om den forelæggende ret formelt har begrænset sit spørgsmål til fortolkningen af artikel 39 EF og 12 EF, er en sådan omstændighed 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 bl.a. 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«-sag, Sml. I, s. 317, præmis 7, og af 4.3.1999, sag C-87/97, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, Sml. I, s. 1301, præmis 16).

— Direktiv 83/183

45 Ifølge Kommissionen, hvis opfattelse i det væsentlige deles af Harald og Ingrid Weigel, er NoVA-grundafgiften forbudt ved artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, i det mindste i det omfang den overstiger de administrative omkostninger ved

registreringen af køretøjet. Den fritagelse, der er fastsat i denne bestemmelse, gælder ikke kun for afgifter, der pålægges direkte i forbindelse med indførslen af ejendele, men ligeledes de, som pålægges transaktioner, der er snævert forbundet med denne indførsel, såsom registrering af et køretøj. Kommissionen er af den opfattelse, at nævnte direktivs artikel 1, stk. 2, hvorefter fritagelsen ikke omfatter »afgifter, der opkræves ved registrering af motorkøretøjer«, ikke finder anvendelse på NoVA-grundafgiften. Den undtagelse, som sidstnævnte bestemmelse omhandler, skal fortolkes strengt. Navnlig bør begrebet »afgifter, der opkræves ved registrering«, kun omfatte afgifter, der har til formål at dække omkostningerne ved registreringen. Kommissionen har henvist dels til ordlyden af direktivets franske version, som nævner »droits perçus lors de l'immatriculation« og ikke »taxes perçus lors de l'immatriculation«, dels til den engelske version, hvori anvendes udtrykket »fees«, som alene omfatter gebyrer og ikke afgifter.

46 Kommissionens argument, hvorefter artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183 finder anvendelse på NoVA-grundafgiften, kan ikke lægges til grund.

47 En afgift, såsom NoVA-grundafgiften, skal anses for at være udelukket fra anvendelsesområdet for fritagelsen i artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183. Denne bestemmelse omfatter nemlig visse typer afgifter, der er opregnet heri, som sædvanligvis opkræves i forbindelse med endelig indførsel. I modsætning til den fortolkning, som Kommissionen har gjort gældende, kan en forbrugsafgift, såsom NoVA-grundafgiften, ikke anses for en afgift, der er forbundet med indførslen som sådan. Det fremgår af ordlyden af NoVAG's § 1, nr. 1-4, i forening, at den omstændighed, der udløser NoVA-grundafgiften, ikke er indførslen. For så vidt angår § 1, nr. 3, som er genstand for hovedsagen, er den for NoVA afgiftsudløsende omstændighed den første registrering på østrigsk område, hvilket ikke nødvendigvis er forbundet med indførselstransaktionen.

48 Eftersom en afgift med NoVA-grundafgiftens kendetegn ikke er omfattet af agiftsfritagelsen i artikel 1, stk. 1, i direktiv 83/183, og der af denne grund ikke kan indrømmes fritagelse i medfør af dette direktiv, er det ufornødent at undersøge, om en sådan afgift er udelukket fra direktivets anvendelsesområde i medfør af dets artikel 1, stk. 2.

49 Det følger af ovenstående, at direktiv 83/183 ikke er til hinder for, at en afgift som NoVA-grundafgiften pålægges en borger fra en medlemsstat, som flytter til en anden medlemsstat på grund af en ændring af arbejdsplads, og som i den forbindelse indfører sit køretøj til sidstnævnte stat.

— Artikel 39 EF

50 Artikel 39, stk. 2, EF bestemmer udtrykkeligt, at arbejdskraftens frie bevægelighed forudsætter afskaffelse af enhver i nationaliteten begrundet forskelsbehandling af medlemsstaternes arbejdstagere for så vidt angår beskæftigelse, aflønning og øvrige arbejdsvilkår.

51 Ifølge Domstolens praksis forbyder artikel 39 EF ligeledes nationale bestemmelser, som, uanset om de finder anvendelse uafhængigt af de pågældende arbejdstageres nationalitet, indebærer hindringer for disses frie bevægelighed (jf. i denne retning dom af 15.12.1995, sag C-415/93, Bosman, Sml. I, s. 4921, præmis 96).

52 Alle traktatens bestemmelser vedrørende den frie bevægelighed for personer skal gøre det lettere for fællesskabsborgerne at udøve erhvervsmæssig beskæftigelse af enhver art på hele Fællesskabets område, og disse bestemmelser indeholder et

forbud mod foranstaltninger, som kan skade disse borgere, såfremt de ønsker at udøve en erhvervsmæssig beskæftigelse på en anden medlemsstats område (jf. bl. a. Bosman-dommen, præmis 94, dom af 26.1.1999, sag C-18/95, Terhoeve, Sml. I, s. 345, præmis 37, og af 27.1.2000, sag C-190/98, Graf, Sml. I, s. 493, præmis 21).

53 Bestemmelser som dem, der er genstand for hovedsagen, finder uafhængigt af den pågældende arbejdstagers nationalitet anvendelse på alle personer, som registrerer et køretøj i Østrig, og finder derfor anvendelse uden forskel.

54 Det er korrekt, at bestemmelserne kan påvirke vandrende arbejdstageres beslutning om at udøve deres ret til fri bevægelighed i negativ retning.

55 Traktaten garanterer imidlertid ikke en arbejdstager, at overflytningen af hans virksomhed til en anden medlemsstat end den, hvor han indtil da havde bopæl, har neutrale virkninger med hensyn til 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 arbejdstageren for så vidt angår indirekte afgifter. Det følger heraf, at den omstændighed, at den pågældende arbejdstager eventuelt stilles ringere i forhold til den situation, hvorunder han forud for overflytningen udøvede sin virksomhed, ikke er i strid med artikel 39 EF, såfremt denne lovgivning ikke stiller denne arbejdstager ringere i forhold til dem, som allerede tidligere var omfattet af den (jf. vedrørende social sikring, dom af 19.3.2002, forenede sager C-393/99 og C-394/99, Hervein m.fl., Sml. I, s. 2829, præmis 51).

56 Det fremgår af de oplysninger, der er blevet fremlagt for Domstolen, at dette er tilfældet i hovedsagen.

— Artikel 12 EF

57 Artikel 12 EF, som omhandler det almindelige princip om forbud mod forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, kan kun anvendes selvstændigt på forhold omfattet af fællesskabsretten, for hvilke traktaten ikke indeholder særlige bestemmelser om forbud mod forskelsbehandling (jf. bl.a. dom af 26.11.2002, sag C-100/01, Oteiza Olazabal, Sml. I, s. 10981, præmis 25, og af 11.12.2003, sag C-289/02, AMOK, Sml. I, s. 15059, præmis 25).

58 Hvad angår arbejdskraftens frie bevægelighed er princippet imidlertid blevet iværksat og konkretiseret ved artikel 39 EF.

59 Der er derfor ikke anledning til at træffe afgørelse om artikel 12 EF, for så vidt som tvisten i hovedsagen henhører under anvendelsesområdet for artikel 39 EF.

60 Første spørgsmåls første led skal derfor besvares med, at artikel 39 EF og 12 EF ikke er til hinder for, at en borger fra en medlemsstat, som flytter til en anden medlemsstat på grund af ændring af arbejdsplads, og som i denne forbindelse indfører sit køretøj til sidstnævnte medlemsstat, pålægges en forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede NoVA-grundafgift.

Det andet spørgsmåls første led

61 Med det andet spørgsmåls første led ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt Domstolens besvarelse af to forskellige spørgsmål, idet den for det første spørger, om NoVA-grundafgiften er en told eller en afgift med tilsvarende

virkning i artikel 23 EF's og artikel 25 EF's forstand, og for det andet, om denne afgift i givet fald er en diskriminerende intern afgift og dermed i strid med artikel 90 EF.

62 Indledningsvis bemærkes, at i modsætning til det af Harald og Ingrid Weigel anførte, fremgår det af artikel 2 i forordning nr. 918/83, at denne ikke finder anvendelse i hovedsagen. Under denne forordnings anvendelsesområde henhører nemlig alene personlige ejendele, der indføres af fysiske personer, der flytter deres sædvanlige opholdssted til Fællesskabets toldområde. Harald og Ingrid Weigel er imidlertid flyttet fra den medlemsstat, hvor de havde bopæl, til en anden medlemsstat.

63 For så vidt angår anvendelsesområdet for henholdsvis artikel 25 EF og artikel 90 EF fremgår det desuden af fast retspraksis, at bestemmelserne vedrørende afgifter med tilsvarende virkning som told og bestemmelserne vedrørende diskriminerende interne afgifter ikke kan anvendes kumulativt, hvorfor en og samme afgift ikke samtidig kan henhøre under de to grupper, således som traktaten er opbygget (jf. dom af 23.4.2002, sag C-234/99, Nygård, Sml. I, s. 3657, præmis 17, af 19.9.2002, sag C-101/00, Tulliasiamies og Siilin, Sml. I, s. 7487, præmis 115, og af 17.6.2003, sag C-383/01, De Danske Bilimportører, Sml. I, s. 6065, præmis 33).

— Artikel 23 EF og 25 EF

64 Ifølge fast retspraksis (jf. bl.a. dom af 17.7.1997, sag C-90/94, Haahr Petroleum, Sml. I, s. 4085, præmis 20, og af 2.4.1998, sag C-213/96, Outokumpu, Sml. I, s. 1777, præmis 20) er enhver økonomisk byrde, der ikke er told i egentlig forstand, som pålægges ensidigt og belaster varer som følge af grænseoverskridelsen, uanset benævnelse eller opkrævningsmåde, en afgift med tilsvarende virkning i den i artikel 23 EF og 25 EF forudsatte betydning. En sådan byrde

falder dog ikke ind under dette begreb, såfremt den er en del af en generel, intern afgiftsordning, der systematisk omfatter forskellige kategorier af varer efter objektive kriterier, der anvendes uden hensyn til varernes oprindelse, i hvilket tilfælde byrden er omfattet af anvendelsesområdet for artikel 90 EF (jf. i denne retning Nygård-dommen, præmis 19).

65 I det foreliggende tilfælde har NoVA-grundafgiften klart en skattemæssig karakter, og den pålægges ikke som følge af grænseoverskridelsen til den medlemsstat, der har indført den, men under hensyn til andre udløsende faktorer, herunder den første registrering af køretøjet på denne stats område. Det må derfor fastslås, at den er en del af en generel, intern afgiftsordning for varer og derfor skal gennemgås på grundlag af artikel 90 EF (jf. i denne retning dommen i sagen De Danske Bilimportører, præmis 34).

— Artikel 90 EF

66 På området for afgifter på indførte brugte motorkøretøjer har Domstolen fastslået, at formålet med artikel 90 EF er at sikre, at interne afgifter virker fuldstændigt neutralt i forhold til konkurrencen mellem varer, der allerede befinder sig på det indenlandske marked, og indførte varer (jf. i denne retning dommen i sagen Kommissionen mod Danmark, præmis 9, Nunes Tadeu-dommen, præmis 18, og Tulliasiamies og Siilin-dommen, præmis 52).

67 Ifølge fast retspraksis foreligger der en tilsidesættelse af artikel 90, stk. 1, EF, når afgifterne på henholdsvis den indførte og den tilsvarende indenlandske vare beregnes forskelligt og efter forskellige regler, således at det — selv om det kun måtte ske i visse tilfælde — fører til en højere afgift for den indførte vare (jf. dom af 23.10.1997, sag C-375/95, Kommissionen mod Grækenland, Sml. I, s. 5981, præmis 20 og 29, Outokumpu-dommen, præmis 34, og dom af 22.2.2001, sag C-393/98, Gomes Valente, Sml. I, s. 1327, præmis 21).

68 Det fremgår af en sammenligning af afgiftsordningen for indførte brugte motorkøretøjer som dem, der er tale om i hovedsagen, og den ordning, der gælder for brugte køretøjer, der er købt i indlandet, og som udgør sammenlignelige eller konkurrerende produkter, at NoVA-grundafgiften rammer disse to typer af motorkøretøjer uden forskel. Det er ganske vist korrekt, at en person, som køber et brugt køretøj, der allerede er registreret i Østrig, ikke direkte betaler NoVA-grundafgiften, men det forholder sig ikke desto mindre således, at den pris, der erlægges for dette køretøj, allerede omfatter en residualværdi af NoVA-grundafgiften, som gradvist bliver mindre i takt med den værdiforringelse, der er forbundet med brugen af køretøjet.

69 Disse to kategorier af brugte motorkøretøjer rammes imidlertid kun af samme afgiftsbyrde, når størrelsen af en forbrugsafgift som NoVA-grundafgiften, der pålægges brugte motorkøretøjer hidrørende fra en anden medlemsstat, ikke overstiger størrelsen af den NoVA-residual-grundafgift, der indgår i værdien af et tilsvarende brugt motorkøretøj, der allerede er registreret i indlandet (jf. i denne retning Nunes Tadeu-dommen, præmis 20, og Gomes Valente-dommen, præmis 23).

70 Domstolen har fastslået, at det er i strid med artikel 90, stk. 1, EF at opkræve en registreringsafgift af indførte brugte motorkøretøjer på grundlag af en højere værdiansættelse end motorkøretøjets reelle værdi med den virkning, at indførte brugte motorkøretøjer beskattes hårdere end lignende brugte motorkøretøjer, der omsættes inden for landet (jf. i denne retning dommen i sagen Kommissionen mod Danmark, præmis 22). Med henblik på at opkræve afgift af indførte brugte motorkøretøjer skal der således tages hensyn til deres reelle værdiforringelse.

71 For at hindre en diskriminerende beskatning skal den værdi, der fastsættes af administrationen som beskatningsgrundlag for det indførte køretøj, nøjagtigt afspejle værdien af et lignende køretøj, der allerede er registreret i indlandet.

72 Det fremgår af sagen, og navnlig af cirkulæret af 1. september 1995, at den østrigske finansadministration med henblik på at fastlægge den værdi af indførte brugte motorkøretøjer, som NoVA-grundafgiften beregnes på grundlag af, lægger disse køretøjers handelsværdi til grund. Dette er en fast værdi, der tager udgangspunkt i Eurotax-noteringerne, og den svarer almindeligvis til den pris, der kan opnås ved salg af det indførte køretøj til en borger i indlandet.

73 Med hensyn til en sådan vurdering har Domstolen fastslået, at selv om der kun kan tages hensyn til den faktiske værdiforringelse af motorkøretøjer, ved at der foretages en vurdering af eller afgives en sagkyndig erklæring for hvert af disse, kan en medlemsstat for at undgå den byrde, som er uadskilleligt forbundet med en sådan ordning, ved hjælp af faste beregningstabeller, som er fastlagt ved lov eller administrative bestemmelser, og som er beregnet på grundlag af kriterier som alder, kilometerstand, stand i almindelighed, fremdrivningsmiddel, køretøjets mærke eller model, fastsætte en værdi for brugte køretøjer, der som hovedregel ligger meget tæt på deres faktiske værdi (Gomes Valente-dommen, præmis 24).

74 Domstolen har ligeledes fastslået, at ved udarbejdelsen af disse beregningstabeller kan medlemsstatens myndigheder støtte sig til en særlig publikation, som indeholder gennemsnitspriserne for brugte køretøjer på det nationale marked, eller til en liste over de gennemsnitspriser, der sædvanligvis anvendes i branchen (Gomes Valente-dommen, præmis 25).

75 For at undgå enhver forskelsbehandling er det derfor nødvendigt, at de faste beløb, der er fastsat med udgangspunkt i Eurotax-noteringerne, på præcis måde afspejler køretøjernes reelle værdiforringelse og gør det muligt at sikre, at afgifter for indførte brugte køretøjer ikke i noget tilfælde overstiger størrelsen af den residualafgift, som indgår i værdien af lignende brugte motorkøretøjer, der allerede er registreret i indlandet.

76 Det tilkommer den nationale ret at vurdere, om handelsværdimetoden opfylder betingelserne nævnt i den foregående præmis.

77 Harald og Ingrid Weigel har anfægtet den omstændighed, at beregningen af NoVA-grundafgiften tager udgangspunkt i handelsværdien, og har bl.a. gjort gældende, at prisen for brugte køretøjer var lavere i Tyskland end i Østrig. Under henvisning til præmis 18 i Nunes Tadeu-dommen har de bl.a. anført, at nævnte afgift fjerner den konkurrencefordel, som disse køretøjer ville have på det østrigske marked, hvis afgiften ikke fandtes.

78 Det bemærkes, at Domstolen allerede tidligere har fastslået, at en national afgiftsordning, der tilsigter at fjerne en konkurrencefordel for indførte varer i forhold til indenlandsk fremstillede varer, klart er i strid med artikel 90 EF (Nunes Tadeu-dommen, præmis 18).

79 Det fremgår imidlertid af sagen, og navnlig af cirkulæret af 1. september 1995, at handelsværdien er en fast værdi, der almindeligvis svarer til den pris, der kan opnås ved salg af det indførte køretøj til en person i indlandet. NoVA-grundafgiften, der rammer indførte brugte køretøjer, tilsigter således at svare til den NoVA-residualafgift, der indgår i værdien af brugte motorkøretøjer, som allerede er registreret i indlandet.

80 Under disse omstændigheder forhindrer en forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede NoVA-grundafgift ikke en erhvervsdrivende i at drage fordel af de reelle prisforskelle, der eksisterer for brugte køretøjer, i de forskellige medlemsstater.

81 Det følger af ovenstående bemærkninger, at andet spørgsmåls første led skal besvares med, at:

— en forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede NoVA-grundafgift er en intern afgift, hvis forenelighed med fællesskabsretten ikke skal gennemgås på grundlag af artikel 23 EF og 25 EF, men på grundlag af artikel 90 EF

— artikel 90 EF skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede NoVA-grundafgift, for så vidt som denne afgifts størrelse på præcis måde afspejler den reelle værdiforringelse af brugte motorkøretøjer, som indføres af en borger, og gør det muligt at sikre, at afgifter for sådanne køretøjer ikke i noget tilfælde overstiger størrelsen af den residualafgift, som indgår i værdien af lignende brugte køretøjer, der allerede er registreret i indlandet.

Vedrørende tillægsafgiften på 20%

Det andet spørgsmåls andet led

82 Hvad angår tillægsafgiften på 20%, der er fastsat i NoVAG's § 6, stk. 6, skal det andet spørgsmåls andet led gennemgås først.

— Artikel 23 EF og 25 EF

83 Det fremgår af sagen, at denne tillægsafgift på 20% kun rammer rent nationale transaktioner i helt særlige tilfælde. Det skal imidlertid bemærkes, at en afgift, som rammer både indførte og indenlandske varer, men som reelt næsten udelukkende opkræves af indførte varer, fordi den indenlandske produktion er særdeles begrænset, ikke er en afgift med tilsvarende virkning som indførselstold som omhandlet i artikel 23 EF og 25 EF, såfremt den er led i en generel intern afgiftsordning, der systematisk og efter objektive kriterier anvendes på kategorier af varer, uanset disses oprindelse. Den har følgelig karakter af en intern afgift i henhold til artikel 90 EF (jf. dom af 7.5.1987, sag 193/85, Cooperativa Co-Frutta, Sml. s. 2085, præmis 14, og af 16.7.1992, sag C-343/90, Lourenço Dias, Sml. I, s. 4673, præmis 53).

84 Det samme gælder for så vidt angår tillægsafgiften på 20%. En sådan afgift skal således gennemgås på grundlag af artikel 90 EF og ikke artikel 23 EF og 25 EF.

— Artikel 90 EF

85 Det bemærkes, at fællesskabsretten ikke på sit nuværende udviklingstrin begrænser den enkelte medlemsstats frihed til at indføre en differentieret afgiftsordning for visse produkter, også selv om disse må anses for lignende

varer, jf. artikel 90, stk. 1, EF, når dette sker efter objektive kriterier. Sådanne afgiftsforskelle er imidlertid kun forenelige med fællesskabsretten, hvis de forfølger økonomisk-politiske formål, der også er forenelige med kravene i traktaten og i afledt ret, og hvis den pågældende afgiftsordning er udformet således, at der ikke sker nogen form for direkte eller indirekte forskelsbehandling af varer indført fra andre medlemsstater eller nogen form for beskyttelse af konkurrerende indenlandsk fremstillede varer (jf. i denne retning dom af 7.4.1987, sag 196/85, Kommissionen mod Frankrig, Sml. s. 1597, præmis 6, og Outokumpu-dommen, præmis 30).

86 Domstolen har endvidere fastslået, at en bestemmelse om forhøjet afgift, som pr. definition ikke i noget tilfælde rammer lignende indenlandske varer, ikke kan anses for forenelig med forbuddet mod forskelsbehandling i artikel 90 EF. En sådan ordning indebærer, at de indenlandske varer på forhånd fritages fra den hårdeste beskatning (jf. dom af 15.3.1983, sag 319/81, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 601, præmis 17). På samme måde har Domstolen fastslået, at en sådan differentieret afgiftsordning ikke er forenelig med fællesskabsretten, hvis de produkter, der beskattes hårdest, på grund af deres art, er indførte produkter (jf. dom af 4.5.1986, sag 106/84, Kommissionen mod Danmark, Sml. s. 833, præmis 21).

87 Tillægsafgiften på 20% hviler imidlertid i almindelighed kun på NoVA-grundafgiften, som rammer indførte brugte køretøjer, og den anvendes kun i helt særlige tilfælde på NoVA-grundafgiften, som rammer rent indenlandske transaktioner. I det omfang tillægsafgiften på 20% har til formål at hindre påståede konkurrencemæssige fordrejninger, skal det bemærkes, at en afgift, der tilsigter at fjerne en konkurrencefordel for indførte varer i forhold til indenlandsk fremstillede varer, klart er i strid med artikel 90 EF.

88 Det kan således umiddelbart fastslås, at en afgift, såsom tillægsafgiften på 20%, ikke er forenelig med artikel 90 EF.

89 Følgelig skal det andet spørgsmåls andet led besvares med, at artikel 90 EF skal fortolkes således, at den er til hinder for, at der i forbindelse med en borgers indførsel af et brugt køretøj hidrørende fra en anden medlemsstat opkræves en med 20% forhøjet afgift, der fremviser den i hovedsagen omhandlede NoVA-grundafgifts kendetegn.

Det første spørgsmåls andet led og det tredje spørgsmål

90 Henset til besvarelsen af det andet spørgsmåls andet led er det ufornødent at besvare det første spørgsmåls andet led og det tredje spørgsmål.

Sagens omkostninger

91 De udgifter, der er afholdt af den østrigske, den danske og den finske 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 (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Verwaltungsgerichtshof ved kendelse af 20. september 2001, for ret:

1) Artikel 39 EF og 12 EF ikke er til hinder for, at en borger fra en medlemsstat, som flytter til en anden medlemsstat på grund af ændring af arbejdsplads, og som i denne forbindelse indfører sit køretøj til sidstnævnte medlemsstat, pålægges en forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede »Normverbrauchsabgabe«.

2) En forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede »Normverbrauchsabgabe« er en intern afgift, hvis forenelighed med fællesskabsretten ikke skal gennemgås på grundlag af artikel 23 EF og 25 EF, men på grundlag af artikel 90 EF.

3) Artikel 90 EF skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en forbrugsafgift som den i hovedsagen omhandlede »Normverbrauchsabgabe«, for så vidt som denne afgifts størrelse på præcis måde afspejler den reelle værdiforringelse af brugte motorkøretøjer, som indføres af en borger, og gør

det muligt at sikre, at afgifter for sådanne køretøjer ikke i noget tilfælde overstiger størrelsen af den residualafgift, som indgår i værdien af lignende brugte køretøjer, der allerede er registreret i indlandet.

4) Artikel 90 EF skal fortolkes således, at den er til hinder for, at der i forbindelse med en borgers indførsel af et brugt køretøj hidrørende fra en anden medlemsstat opkræves en med 20% forhøjet afgift, der fremviser den i hovedsagen omhandlede »Normverbrauchsabgabes« kendetegn.

Skouris Gulmann Puissochet

Schintgen Colneric

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 29. april 2004.

R. Grass V. Skouris

Justitssekretær Præsident