DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)
den 29 april 2004 *

I mål C-387/01,

angående en begäran enligt artikel 234 EG, från Verwaltungsgerichtshof (Österrike), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga tvisten mellan

Harald Weigel,

Ingrid Weigel

och

Finanzlandesdirektion für Vorarlberg,

angående tolkningen av artiklarna 12 EG, 23 EG, 25 EG, 39 EG et 90 EG, samt av rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser (EGT L 376, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33),

* Rättegångsspråk: tyska.

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av domarna V. Skouris, tillförordnad ordförande på sjätte avdelningen, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, R. Schintgen och N. Colneric (referent),

generaladvokat: A. Tizzano,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören M.-F. Contet,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— makarna Weigel, genom W. Weh, Rechtsanwalt,

— Österrikes regering, genom H. Dossi, i egenskap av ombud,

— Danmarks regering, genom J. Molde och J. Bering Liisberg, båda i egenskap av ombud,

— Finlands regering, genom E. Bygglin, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom E. Traversa och K. Gross, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 10 april 2003 av: makarna Weigel, företrädda av W. Weh och W. Simmer, Rechtsanwalt, Österrikes regering, företrädd av F. Sutter, i egenskap av ombud, Danmarks regering, företrädd av J. Molde, Finlands regering, företrädd av T. Pynnä, i egenskap av ombud, och kommissionen, företrädd av K. Gross,

och efter att den 3 juli 2003 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Verwaltungsgerichtshof har, genom beslut av den 20 september 2001 som inkom till domstolens kansli den 8 oktober samma år, i enlighet med artikel 234 EG ställt tre frågor om tolkningen av artiklarna 12 EG, 23 EG, 25 EG, 39 EG och 90 EG, samt av rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388 med sikte på avskaffandet av fiskala gränser (EGT L 376, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 33) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan makarna Weigel och Finanzlandesdirektion für Vorarlberg angående en normalförbrukningsskatt (Normverbrauchsabgabe) (nedan kallad NoVA), vilken påförts dem på grund av att de i Österrike registrerat bilar som de ägde när de flyttade till denna medlemsstat.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapsbestämmelserna

Bestämmelserna i EG-fördraget

3 I artikel 12 första stycket EG föreskrivs följande:

"Inom detta fördrags tillämpningsområde och utan att det påverkar tillämpningen av någon särskild bestämmelse i fördraget, skall all diskriminering på grund av nationalitet vara förbjuden."

4 I artikel 23.1 EG anges följande:

"Gemenskapen skall grunda sig på en tullunion, som skall omfatta all handel med varor och som skall innebära att tullar på införsel och export samt alla avgifter

med motsvarande verkan skall vara förbjudna mellan medlemsstaterna och att en gemensam tulltaxa gentemot tredje land skall införas."

5 I artikel 25 EG föreskrivs följande:

"Tullar på import och export samt avgifter med motsvarande verkan skall vara förbjudna mellan medlemsstaterna. Detta förbud skall tillämpas även på tullar av fiskal karaktär."

6 I artikel 39 EG anges följande:

"1. Fri rörlighet för arbetstagare skall säkerställas inom gemenskapen.

2. Denna fria rörlighet skall innebära att all diskriminering av arbetstagare från medlemsstaterna på grund av nationalitet skall avskaffas vad gäller anställning, lön och övriga arbets- och anställningsvillkor.

3. Den skall, med förbehåll för de begränsningar som grundas på hänsyn till allmän ordning, säkerhet och hälsa, innefatta rätt att

a) anta faktiska erbjudanden om anställning,

b) förflytta sig fritt inom medlemsstaternas territorium för detta ändamål,

c) uppehålla sig i en medlemsstat i syfte att inneha anställning där i överensstämmelse med de lagar och andra författningar som gäller för anställning av medborgare i den staten,

d) stanna kvar inom en medlemsstats territorium efter att ha varit anställd där, på villkor som skall fastställas av kommissionen i tillämpningsföreskrifter.

4. Bestämmelserna i denna artikel skall inte tillämpas på anställning i offentlig tjänst."

7 Artikel 90 första stycket EG har följande lydelse:

"Ingen medlemsstat skall, direkt eller indirekt, på varor från andra medlemsstater lägga interna skatter eller avgifter, av vilket slag de än är, som är högre än de skatter eller avgifter som direkt eller indirekt läggs på liknande inhemska varor."

Sekundärrätten

8 I artikel 2 i sjätte mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

"Mervärdesskatt skall betalas för

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap,

2. införsel av varor."

9 I artikel 17 i sjätte mervärdesskattedirektivet ges i de fall som anges i bestämmelsen en rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

10 I artikel 33.1 i sjätte mervärdesskattedirektivet anges följande:

"Utan att det påverkar tillämpningen av andra gemenskapsbestämmelser, särskilt dem som fastställs i gällande allmänna gemenskapsbestämmelser om innehav, flyttning och övervakning av punktskattepliktiga varor, får detta direktiv inte hindra en medlemsstat från att behålla eller införa skatter på försäkringsavtal, skatter på vadslagning och spel, punktskatter, stämpelskatter och, mer generellt, alla skatter, tullar eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter, under förutsättning att dessa skatter, tullar eller avgifter inte leder till gränsformaliteter i handeln medlemsstater emellan."

11 Rådets direktiv 83/183/EEG av den 28 mars 1983 om skattebefrielse på permanent införsel från en medlemsstat av personlig egendom (EGT L 105, s. 64; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 117) syftar till att undanröja hindren för den fria rörligheten för personer inom Europeiska gemenskapen. I artikel 1 i detta direktiv fastställs tillämpningsområdet för direktivet med följande ordalag:

"1. Varje medlemsstat skall med förbehåll för de villkor och i de fall som nedan anges undanta personlig egendom som permanent införs från en annan medlemsstat av enskilda personer från omsättningsskatt, punktskatt och andra konsumtionsskatter som normalt träffar sådan egendom.

2. Specifika eller periodiska tullar och skatter som är förenade med sådan egendom i landet, som t.ex. registreringsavgifter för motorfordon, vägskatter och TV-licenser, omfattas inte av detta direktiv."

12 Enligt artikel 2 i rådets förordning (EEG) nr 918/83 av den 28 mars 1983 om upprättandet av ett gemenskapssystem för tullbefrielse (EGT L 105, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 3, s. 146) skall, om inte annat följer av artiklarna 3–10, befrielse från importtullar beviljas för personlig egendom som införs av fysiska personer som flyttar sin normala bostad från ett tredje land till gemenskapens tullområde.

Den nationella lagstiftningen

13 Genom Abgabenänderungsgesetz 1991 (lag om ändring av skattelagstiftningen 1991, BGBl. nr 695/1991) infördes Normverbrauchsabgabegesetz (lag om skatt

på normförbrukning) (nedan kallad NoVAG) i det österrikiska rättssystemet. Den sistnämnda lagen, i dess år 1995 och år 1996 ändrade lydelser (BGBl. nr 21/1995) respektive (BGBl. nr 201/1996), är enligt dess 15 § första stycket tillämplig på transaktioner som skett efter den 31 december 1991.

14 I 1 § NoVAG föreskrivs följande:

"Följande transaktioner omfattas av NoVA [Normverbrauchsabgabe]:

1. Leverans av motorfordon som inte tidigare varit registrerade samt av demonstrationsexemplar av motorfordon som en ... företagare levererar mot vederlag inom ramen för sin verksamhet ...

2. En företagares yrkesmässiga uthyrning inom landet av motorfordon som ännu inte registrerats ...

3. Den första registreringen av motorfordon för trafik inom landet, med undantag för demonstrationsexemplar av motorfordon, såvida skatteplikt för de berörda fordonen inte redan föreligger enligt punkt 1 eller punkt 2 eller en ersättning i den mening som avses i 12 § första stycket har utgivits efter att skatteplikten inträtt.

..."

15 Enligt 1 § punkt 4 NoVAG påförs NoVA bland annat vid leverans, egen konsumtion genom användning av ett företagsfordon för privat bruk (Eigenverbrauch durch Entnahme) och ändring av det skattebefriade användningsområde som fordonet omfattas av med stöd av 3 § punkt 3 i denna lag.

16 Enligt 2 § punkterna 1 och 2 NoVAG anses motorcyklar och personmotorfordon utgöra personbilar i enlighet med de närmare angivelserna enligt tullklassificeringen i Kombinerade nomenklaturen.

17 Skattskyldig för NoVA är enligt 4 § punkt 1 NoVAG den person som vid leverans (1 § punkterna 1 och 4 i denna lag), yrkesmässig uthyrning (1 § punkt 2) eller användning för eget bruk eller ändring av användningsområdet (1 § punkt 4), utför leveransen eller den yrkesmässiga uthyrningen eller någon annan transaktion som anges i 1 § punkt 4 i nämnda lag. Skattskyldig för den första registreringen (1 § punkt 3 NoVAG) är den person i vars namn motorfordonet registreras enligt 4 § punkt 2 i denna lag.

18 I 5 § NoVAG definieras beskattningsunderlaget för NoVA på följande sätt:

"(1) Vid leverans (1 § punkterna 1 och 4) bestäms NoVA i förhållande till vederlaget i den mening som avses i 4 § UstG [Umsatzsteuergesetz] 1972 [lag 1972 om omsättningsskatt].

(2) I alla andra fall (1 § punkterna 2, 3 och 4) bestäms skatten enligt fordonets normalvärde, exklusive mervärdesskatt.

(3) NoVA inräknas inte i beskattningsunderlaget."

19 År 2000 kompletterades 5 § andra stycket NoVAG med följande mening (BGBl. I nr 142/2000):

"Vid förvärv av ett fordon som sker inom gemenskapen hos en auktoriserad återförsäljare utgörs fordonets försäljningspris av dess inköpspris."

20 Fordonets normalvärde utgörs enligt 10 § andra stycket i Bewertungsgesetz 1955 (lag 1955 om värdering av egendom, BGBl. nr 148/1955) (nedan kallad BewG) av det försäljningspris som skulle kunna erhållas vid normala affärsförbindelser rörande det aktuella egendomsslaget.

21 I punkt 5.2 i ett cirkulär från det österrikiska finansministeriet av den 1 september 1995 om ändring av riktlinjerna för NoVA (Finansministeriet, avdelning IV, GZ. 14 0609/8 IV/11/95) (nedan kallat cirkuläret av den 1 september 1995), ges följande närmare anvisningar för beräkningen av NoVA:

"5.2 – Normalvärde:

I samtliga fall där skattskyldigheten inte inträder i samband med en leverans (exempelvis vid leasing, privat införsel, en förändrad situation till följd av en ändring av egendomens användning, användning för eget bruk) utgörs beskattningsunderlaget av normalvärdet, exklusive mervärdesskatt och NoVA (se 5 § tredje stycket NoVAG). Normalvärdet beräknas i enlighet med 10 § BewG och är beroende av i vilket led i försäljningen som den skattskyldige befinner sig i ...

Följande beräkningsmetoder skall tillämpas:

5.2.1 Införsel från en medlemsstat i gemenskapen:

Normalvärdet grundas på de nationella Eurotax-värdena. Normalvärdet består av ett medelvärde som grundas på inköpspriserna och återförsäljarnas försäljningspriser (exklusive mervärdesskatt och NoVA). Detta medelvärde motsvarar i allmänhet det pris som skulle kunna erhållas vid en försäljning av det införda fordonet till en privatperson inom det nationella territoriet (= ett individuellt försäljningspris i den mening som avses i 10 § BewG). I det konkreta fallet kan normalvärdet avvika från detta medelvärde på grund av skillnader i garanti- och servicevillkor som gäller efter försäljning, eventuella nödvändiga reparationer, fordonets utrustning eller slitage. Inköpspriset i utlandet kan automatiskt anses utgöra det normalvärde på grundval av vilket NoVA fastställs under förutsättning att det inte avviker med mer än 20 procent från medellistpriset enligt Eurotax. Den skattskyldige måste i varje enskilt fall motivera en avvikelse på mer än 20 procent."

22 Skattesatsen för NoVA följer av 6 § NoVAG. Den högre skattesatsen som avses i 6 § sjätte stycket har tillämpats på sökandena i målet vid den nationella domstolen.

23 I 6 § NoVAG anges följande:

"(1)...

(2) Skattesatsen för motorfordon uppgår till två procent multiplicerat med bensinförbrukningen i liter minskat med tre liter (två liter för dieselfordon), varvid den samlade förbrukningen enligt MVEG-cykeln [Motor Vehicle

Emissions Group] skall läggas till grund för beräkningen i enlighet med direktiv 80/1268 i dess lydelse enligt direktiv 93/116. Vid en genomsnittlig förbrukning på mindre än eller lika med tre liter (två liter för dieselfordon) uppgår skattesatsen till noll procent.

(3) Den erhållna skattesatsen skall rundas av till närmast högre eller lägre procenttal. Skatten får inte uppgå till mer än 16 procent av beskattningsunderlaget.

...

(6) Skatten höjs med 20 procent för de fall då NoVA inte utgör del av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt."

24 Enligt 7 § första stycket punkt 3 NoVAG uppstår skattskyldigheten den dag som fordonet registreras, såvitt avser de fall som avses i 1 § punkt 3 i denna lag.

25 Det framgår av övergångsbestämmelserna i 15 § andra stycket första meningen NoVAG att NoVA inte påförs vid den första registreringen i Österrike när fordonen vid leverans eller införsel har påförts mervärdesskatt om 32 procent utan att den som mottar leveransen eller införseln har haft någon avdragsrätt.

Tvisten vid den nationella domstolen

26 Sökandena i målet vid den nationella domstolen, makarna Weigel, är tyska medborgare och flyttade under mitten av år 1996 till Österrike. Harald Weigel hade tidigare arbetat i Tyskland men erhöll vid denna tidpunkt anställning som föreståndare för Vorarlberger Landesbibliothek. Hans hustru, Ingrid Weigel, hade fram till deras barns födelse också arbetat i Tyskland.

27 Båda makarna Weigel införde till Österrike var sin personbil såsom personlig egendom. Till följd av flytten var de tvungna att registrera dessa fordon i denna medlemsstat. Efter att ha uppfyllt detta krav påfördes makarna Weigel NoVA, genom beslut meddelat av Finanzamt Feldkirch den 2 oktober 1996, vilken för Harald Weigels fordon uppgick till 31 416 ATS medan den för hustruns fordon uppgick till 7 668 ATS.

28 Den skatt som påfördes Harald Weigel avsåg en bil av märket Mitsubishi Space Wagon GLXi med tillverkningsår 1995. Detta fordon hade ett värde av 187 000 ATS enligt Eurotax listor, vilket värde utgjorde grunden för beräkningen av NoVA. Med en tillämpning av en skattesats på 14 procent, fastställdes NoVA till 26 180 ATS (nedan kallad grundskatten). Därefter tillämpades ett tillägg med 20 procent av grundskatten, det vill säga ett tilläggsbelopp på 5 236 ATS, varför den totala skatten uppgick till 31 416 ATS.

29 Den skatt som påfördes Ingrid Weigel avsåg en bil av märket Nissan Sunny Y10 L2 med tillverkningsår 1993. Detta fordon hade ett värde av 71 000 ATS enligt Eurotax listor, vilket värde utgjorde grunden för beräkningen av NoVA. Med tillämpning av en skattesats på 9 procent, fastställdes NoVA till 6 390 ATS såsom utgörande grundskatt. Därefter tillämpades ett tillägg med 20 procent av denna grundskatt, det vill säga ett tilläggsbelopp på 1 278 ATS, varför den totala skatten uppgick till 7 668 ATS.

30 Makarna Weigel begärde omprövning varvid Finanzlandesdirektion für Vorarlberg fastställde NoVA i enlighet med Finanzamts beslut. Besluten baserades på den skattepliktiga transaktion som anges i 1 § punkt 3 NoVAG.

31 Makarna Weigel överklagade dessa omprövningsbeslut till Verfassungsgerichtshof (Österrike). Denna domstol beslutade att inte uppta målet till prövning och överlämnade det på de berördas begäran till Verwaltungsgerichtshof.

Beslutet om hänskjutande och tolkningsfrågor

32 Verwaltungsgerichtshof angav att NoVA utgör en skatt i form av ett styrmedel för att gynna köp av fordon med låg bränsleförbrukning. Det som är specifikt med föreliggande mål, som rör 1 § punkt 3 NoVAG, är att den beskattningsgrundande händelsen i detta fall består i att medborgare i en medlemsstat i Europeiska unionen införde bilar i samband med att de flyttade till Österrike på grund av byte av arbetsort.

33 Verwaltungsgerichtshof har erinrat om att NoVA i princip utgör en del av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt, och har anfört att det tillägg som föreskrivs i 6 § sjätte stycket NoVAG infördes som en kompensation för att den sistnämnda skatten inte uttas i de fall NoVA inte ingår i beskattningsunderlaget för mervärdesskatt. Bland annat ingår inte NoVA i beskattningsunderlaget för mervärdesskatt när mervärdesskattt för införsel påförts vid införsel av bilar, och när NoVA i detta sammanhang har påförts först vid den senare registreringen av fordonen i enlighet med 1 § punkt 3 NoVAG och således inte ingår i beskattningsunderlaget för nämnda skatt.

34 Vad gäller den första frågan har Verwaltungsgerichtshof tillbakavisat makarna Weigels argument att de har blivit diskriminerade. Enligt den domstolen skall en arbetstagare som flyttar inom Österrike betala såväl NoVA som mervärdesskatt vid köp av ett fordon som dessförinnan inte var registrerat i denna medlemsstat. Den hänskjutande domstolen har inte desto mindre medgivit att en arbetstagare från en annan medlemsstat som flyttar till Österrike inte befinner sig i samma situation som den som är medborgare i denna stat, eftersom sistnämnda person till skillnad från den förstnämnda vid sitt köp av fordon kan välja en modell som förbrukar mindre bränsle och således är föremål för en lägre NoVA.

35 Verwaltungsgerichtshof har inte heller uteslutit att uttaget av en tilläggsskatt på en bil som införts, som påförs endast på grund av att förvärvaren flyttar av yrkesmässiga skäl, skulle kunna anses strida mot artikel 39 EG.

36 Vad gäller den andra frågan anser Verwaltungsgerichtshof att NoVA samt tillägget till denna skatt utgör en avgift som följer av det allmänna nationella skattesystemet, vilket innebär att det inte kan vara fråga om ett åsidosättande av artiklarna 23 EG och 25 EG. Med hänsyn till att det faktiskt i huvudsak rör sig om transaktioner som är kopplade till det förhållandet att varor passerar gränserna, är det enligt denna domstol inte uteslutet att detta tillägg kan anses utgöra en avgift med motsvarande verkan som är förbjuden enligt dessa bestämmelser.

37 Vad gäller artikel 90 EG har Verwaltungsgerichtshof ställt sig frågande till för det första huruvida man i tillräcklig mån har beaktat domen av den 11 december 1990 i mål C-47/88, kommissionen mot Danmark (REG 1990, s. I-4509), och av den 9 mars 1995 i mål C-345/93, Nunes Tadeu (REG 1995, s. I-479), eftersom den nationella rätten bygger på normalvärdet som följer av villkoren på den nationella marknaden. Eftersom det vad gäller tillägget inte ges någon möjlighet till avdrag för ingående skatt anser den hänskjutande domstolen för det andra att det uttas en högre skatt på införsel av bilar i de fall en sådan transaktion genomförs av ett

företag som har avdragsrätt. Mot bakgrund av exempelvis dom av den 15 mars 2001 i mål C-265/99, kommissionen mot Frankrike (REG 2001, s. I-2305), punkt 40, skulle tillägget således kunna strida mot artikel 90 EG.

38 Vad gäller den tredje frågan har Verwaltungsgerichtshof påpekat att upprättandet av den inre marknaden och direktiv 91/680 framför allt har inneburit att mervärdesskatten på införsel som sker mellan medlemsstaterna har avskaffats. Eftersom tillägget avser att ersätta den mervärdesskatt som annars skulle ha påförts vid införsel, skulle detta tillägg kunna strida mot bestämmelserna i sjätte mervärdesskattedirektivet.

39 Dessa överväganden har föranlett Verwaltungsgerichtshof att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Skall artikel 39 EG (fri rörlighet för arbetstagare) eller artikel 12 EG (diskriminering på grund av nationalitet) tolkas så, att dessa bestämmelser åsidosätts genom att en normalförbrukningsskatt (Normverbrauchsabgabe) (grundskatt och tillägg) påförs ett motorfordon som införs till Republiken Österrike från en annan stat i gemenskapen till följd av en flytt som orsakats av ett byte av arbetsort?

2) Utgör artikel 90 EG (förbud att påföra en högre skatt på varor från andra medlemsstater) eller artiklarna 23 EG (tullunion) och 25 EG (förbud mot tullar samt avgifter med motsvarande verkan mellan medlemsstaterna) hinder för påförandet av en sådan normalförbrukningsskatt som omnämns i den första frågan (grundskatt och tillägg)?

3) Är det förenligt med rådets sjätte direktiv ..., i dess lydelse enligt direktiv 91/680/EEG ..., att det tillägg som utgör del av den i den första frågan omnämnda normalförbrukningsskatten påförs?"

Prövning av tolkningsfrågorna

40 Domstolen erinrar inledningsvis om att det av motiveringen till beslutet om hänskjutande följer att den ifrågavarande förbrukningsskatten i målet vid den nationella domstolen består av en grundskatt (nedan kallad grundskatten) och ett eventuellt tillägg (nedan kallad tilläggsskatten på 20 procent). Sistnämnda skatt är enligt förklaringarna från den nationella domstolen avsedd att kompensera den mervärdesskatt som inte skall betalas för det berörda fordonet när den beskattningsgrundande händelsen består i en transaktion som inte är mervärdesskattepliktig, däribland den första registreringen av nämnda fordon i Österrike.

41 Den första och den andra frågan består av två delar, där den första delfrågan berör grundskatten och den andra delfrågan berör tilläggsskatten på 20 procent.

Grundskatten

Den första delfrågan

42 Den hänskjutande domstolen har ställt den första delfrågan för att få klarhet i huruvida artiklarna 39 EG och 12 EG utgör hinder för att en privatperson som

kommer från en medlemsstat och bosätter sig i en annan medlemsstat till följd av ett byte av arbetsort, och i samband härmed inför sin bil till den sistnämnda medlemsstaten, påförs en sådan förbrukningsskatt som den grundskatt som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

43 Innan domstolen prövar om påförandet av en skatt med sådana kännetecken som grundskatten eventuellt utgör ett åsidosättande av artiklarna 39 EG och 12 EG, skall domstolen pröva denna åtgärd med beaktande av bestämmelserna i direktiv 83/183. Såsom Europeiska gemenskapernas kommission har påpekat skall domstolen inte pröva ett eventuellt åsidosättande av fördragets bestämmelser när redan en bestämmelse i detta direktiv utgör hinder för att en sådan skatt som grundskatten tillämpas på personer som befinner sig i makarna Weigels situation.

44 Det förhållandet att frågan om tillämpningen av direktiv 83/183 endast har anförts av makarna Weigel och av kommissionen, medan den hänskjutande domstolen inte har ställt denna fråga som sådan till domstolen, utgör inte ett hinder för att den prövas. Även om den hänskjutande domstolen formellt har begränsat frågan till tolkningen av artiklarna 39 EG och 12 EG hindrar nämligen ett sådant förhållande inte domstolen från att lämna den nationella domstolen samtliga upplysningar för tolkning av gemenskapsrätten som kan vara användbara vid avgörandet av det mål som är anhängiggjort vid denna domstol, oberoende av om den har hänvisat till dessa omständigheter i sina frågor eller inte (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 december 1990 i mål C-241/89, SARPP, REG 1990, s. I-4695, punkt 8, av den 2 februari 1994 i mål C-315/92, Verband Sozialer Wettbewerb, kallat Clinique, REG 1994, s. I-317, punkt 7, svensk specialutgåva, volym 15, s. I-0013, och av den 4 mars 1999 i mål C-87/97, Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola, REG 1999, s. I-1301, punkt 16).

— Direktiv 83/183

45 Enligt kommissionen, vars åsikt i huvudsak delas av makarna Weigel, är grundskatten förbjuden enligt artikel 1.1 i direktiv 83/183 åtminstone i den mån den överskrider den administrativa kostnaden för att registrera fordonet. Den

skattebefrielse som föreskrivs i denna bestämmelse är nämligen inte endast tillämplig på den skatt som utgår direkt vid införsel av varor, utan även på den skatt som utgår vid transaktioner som har ett absolut samband med denna införsel, såsom registrering av ett fordon. Kommissionen anser att artikel 1.2 i nämnda direktiv, enligt vilken skattebefrielse inte gäller för "registreringsavgifter för motorfordon", inte är tillämplig på grundskatten. Det undantag som föreskrivs i den sistnämnda bestämmelsen bör tolkas restriktivt. I synnerhet begreppet "registreringsavgifter" omfattar endast sådana avgifter som är avsedda att täcka kostnaderna för registreringen. Kommissionen har hänvisat såväl till den franska textversionen, i vilken ordalydelsen "droits perçus lors de l'immatriculation" använts i stället för "taxes perçues lors de l'immatriculation", som till den engelska versionen, i vilken ordet "fees" använts, vilket kommissionen anser enbart avser avgifter och inte skatter.

46 Kommissionens argument att artikel 1.1 i direktiv 83/183 är tillämplig på grundskatten kan inte godtas.

47 En sådan skatt som grundskatten måste anses vara undantagen från tillämpningsområdet för skattebefrielsen i artikel 1.1 i direktiv 83/183. Denna bestämmelse avser nämligen vissa där angivna skatter som normalt utgår vid en slutgiltig införsel. I motsats till vad kommissionen har gjort gällande, kan en förbrukningsskatt, såsom grundskatten, inte anses utgöra en skatt som har ett samband med införseln som sådan. Det framgår nämligen av den sammantagna ordalydelsen av punkterna 1–4 i 1 § NoVAG att det som utlöser grundskatten inte är införseln. Vad gäller 1 § punkt 3, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, utlöses grundskatten av den första registreringen på det nationella territoriet, vilken inte nödvändigtvis har ett samband med en införseltransaktion.

48 Med hänsyn till att en skatt med sådana kännetecken som grundskatten inte kan omfattas av den skattebefrielse som föreskrivs i artikel 1.1 i direktiv 83/183, och att något undantag därför inte kan beviljas med tillämpning av detta direktiv, är det inte nödvändigt att pröva huruvida en sådan skatt är undantagen från direktivets tillämpningsområde i enlighet med dess artikel 1.2.

49 Av det ovanstående följer att direktiv 83/183 inte utgör hinder för att tillämpa en sådan skatt som grundskatten på en privatperson som kommer från en medlemsstat och som bosätter sig i en annan medlemsstat på grund av dennes byte av arbetsort, samt som vid detta tillfälle inför sin bil till den sistnämnda staten.

— Artikel 39 EG

50 I artikel 39.2 EG föreskrivs uttryckligen att den fria rörligheten för arbetstagare innebär att all diskriminering av arbetstagare från medlemsstaterna på grund av nationalitet skall avskaffas vad gäller anställning, lön och övriga arbets- och anställningsvillkor.

51 Enligt domstolens rättspraxis innehåller artikel 39 EG även ett förbud mot nationella bestämmelser genom vilka arbetstagare hindras från att utöva sin rätt till fri rörlighet, även om de tillämpas oberoende av de berörda arbetstagarnas nationalitet (se, i detta avseende, dom av den 15 december 1995 i mål C-415/93, Bosman, REG 1995, s. I-4921, punkt 96).

52 Alla fördragsbestämmelser om fri rörlighet för personer har nämligen till syfte att underlätta för medborgarna inom gemenskapen att utöva all slags yrkesverksamhet där, och de utgör hinder för åtgärder som kan missgynna dessa

medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (se, bland annat, domen i det ovannämnda målet Bosman, punkt 94, dom av den 26 januari 1999 i mål C-18/95, Terhoeve, REG 1999, s. I-345, punkt 37, och av den 27 januari 2000 i mål C-190/98, Graf, REG 2000, s. I-493, punkt 21).

53 En lagstiftning som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen är tillämplig på alla personer som registrerar ett fordon i Österrike oberoende av de berörda arbetstagarnas nationalitet, och är således tillämplig utan åtskillnad.

54 Det är riktigt att lagstiftningen kan ha en negativ inverkan på de migrerande arbetstagarnas beslut att utöva sin rätt till fri rörlighet.

55 En arbetstagare tillförsäkras emellertid inte genom fördraget att en överföring av verksamhet till en annan medlemsstat än den i vilken han dessförinnan bott skall vara neutral i beskattningshänseende. Mot bakgrund av de olikheter som föreligger i medlemsstaternas lagstiftning på detta område kan en sådan överföring vara mer eller mindre fördelaktig eller ofördelaktig för arbetstagaren när det gäller indirekt beskattning. Härav följer att en eventuell nackdel — i förhållande till situationen för arbetstagaren vid utövandet av dennes verksamhet före nämnda överföring — i princip inte strider mot bestämmelserna i artikel 39 EG, om denna lagstiftning inte är ofördelaktigare för denne arbetstagare än för dem som redan sedan tidigare var skattskyldiga där (se, beträffande social trygghet, dom av den 19 mars 2002 i de förenade målen C-393/99 och C-394/99, Hervein m.fl., REG 2002, s. I-2829, punkt 51).

56 Av de omständigheter som kommit till domstolens kännedom framgår att så inte var fallet i målet vid den nationella domstolen.

— Artikel 12 EG

57 Artikel 12 EG — i vilken det allmänna förbudet mot diskriminering på grund av nationalitet slås fast — kan endast tillämpas självständigt i situationer som omfattas av gemenskapsrätten, men för vilka det inte har föreskrivits några särskilda regler om icke-diskriminering i fördraget (se dom av den 26 november 2002 i mål C-100/01, Oteiza Olazabal, REG 2002, s. I-10981, punkt 25, och dom av den 11 december 2003 i mål C-289/02, AMOK, REG 2003, s. I-15059, punkt 25).

58 Vad gäller den fria rörligheten för arbetstagare har denna princip emellertid genomförts och konkretiserats genom artikel 39 EG.

59 Det saknas således anledning att göra en prövning mot bakgrund av artikel 12 EG, eftersom målet vid den nationella domstolen omfattas av artikel 39 EG.

60 Den första frågans första delfråga skall således besvaras så att artiklarna 39 EG och 12 EG inte utgör hinder för att en privatperson som kommer från en medlemsstat och bosätter sig i en annan medlemsstat till följd av ett byte av arbetsort, och i samband härmed inför sin bil till den sistnämnda medlemsstaten, påförs en sådan förbrukningsskatt som den grundskatt som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

Den andra frågans första delfråga

61 Genom den andra frågans första delfråga har den hänskjutande domstolen i huvudsak ställt två skilda frågor till domstolen, dels huruvida grundskatten utgör en tull eller en avgift med motsvarande verkan i den mening som avses i artikel 23

EG samt artikel 25 EG, dels om, och i så fall i vilken mån denna skatt är en diskriminerande intern skatt eller avgift som därigenom strider mot artikel 90 EG.

62 Det skall inledningsvis påpekas att det, i motsats till vad makarna Weigel hävdar, framgår av artikel 2 i förordning nr 918/83 att denna inte är tillämplig i målet vid den nationella domstolen. Tillämpningsområdet för denna förordning omfattar nämligen endast privat egendom som införts av en fysisk person som flyttar sin normala bostad från ett tredje land till gemenskapens tullområde. Makarna Weigel har emellertid flyttat från den medlemsstat i vilken de var bosatta till en annan medlemsstat.

63 Vad vidare gäller tillämpningsområdena för artiklarna 25 EG och 90 EG, följer det av fast rättspraxis att bestämmelser om avgifter med motsvarande verkan och bestämmelser om diskriminerande interna skatter eller avgifter inte är tillämpliga kumulativt, vilket innebär att en och samma skatt eller avgift enligt fördragets systematik inte samtidigt kan tillhöra dessa båda kategorier (se dom av den 23 april 2002 i mål C-234/99, Nygård, REG 2002, s. I-3657, punkt 17, av den 19 september 2002 i mål C-101/00, Tulliasiamies och Siilin, REG 2002, s. I-7487, punkt 115, och av den 17 juni 2003 i mål C-383/01, De Danske Bilimportører, REG 2003, s. I-6065, punkt 33).

— Artiklarna 23 EG och 25 EG

64 Det framgår av fast rättspraxis (se särskilt dom av den 17 juli 1997 i mål C-90/94, Haahr Petroleum, REG 1997, s. I-4085, punkt 20, och av den 2 april 1998 i mål C-213/96, Outokumpu, REG 1998, s. I-1777, punkt 20) att varje pålaga, oavsett dess beteckning och utformning, som ensidigt läggs på varor på grund av att de passerar gränsen, när den inte är en tull i egentlig mening, utgör en avgift med motsvarande verkan i den mening som avses i artiklarna 23 EG och 25 EG. En

sådan pålaga undgår emellertid denna kvalifikation om den ingår i ett allmänt system för interna skatter och avgifter och om den systematiskt utgår för produktkategorier enligt objektiva kriterier som tillämpas oberoende av produkternas ursprung. I så fall ingår pålagan i tillämpningsområdet för artikel 90 EG (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda Nygård, punkt 19).

65 Grundskatten i målet vid den nationella domstolen är uppenbarligen av fiskal karaktär och den tas inte ut i samband med att gränsen till den medlemsstat som har infört densamma passeras, utan på grund av andra utlösande faktorer, där den första registreringen av fordonet i denna medlemsstat utgör en sådan faktor. Skatten skall således i förevarande fall anses ingå av ett allmänt system för interna skatter och avgifter på varor och således bedömas mot bakgrund av artikel 90 EG (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet De Danske Bilimportører, punkt 34).

— Artikel 90 EG

66 Domstolen har när det gäller beskattning av begagnade bilar som införts slagit fast att syftet med artikel 90 EG är att säkerställa att den interna beskattningen ur konkurrenssynpunkt blir helt neutral mellan varor som redan finns på den nationella marknaden och varor som införs (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Danmark, punkt 9, Nunes Tadeu, punkt 18, samt Tulliasiamies och Siilin, punkt 52).

67 Enligt fast rättspraxis är det oförenligt med artikel 90 första stycket EG att en vara som införts beläggs med skatter eller avgifter vilka fastställs enligt andra beräkningsmetoder och regler än vad som gäller för en liknande inhemsk vara, om detta leder till en högre skatt eller avgift för den vara som införts, även om denna skillnad endast uppstår i vissa fall (se dom av den 23 oktober 1997 i mål C-375/95, kommissionen mot Grekland, REG 1997, s. I-5981, punkt 20 och 29, domen i det ovannämnda målet Outokumpu, punkt 34, och av den 22 februari 2001 i mål C-393/98, Gomes Valente, REG 2001, s. I-1327, punkt 21).

68 Det följer av en jämförelse mellan den skatteordning som gäller för begagnade bilar som införts, såsom den som är fråga i målet vid den nationella domstolen, och den skatteordning som gäller begagnade bilar som köps på plats, vilka utgör liknande och konkurrerande varor, att grundskatten utgår utan åtskillnad på dessa två kategorier av bilar. Den som förvärvar en begagnad bil som redan har registrerats i Österrike betalar visserligen inte grundskatten direkt, men det pris som betalas för detta fordon innehåller redan en del av grundskatten, vilken minskar i proportion till den värdeminskning som följer med fordonets användning.

69 För dessa två kategorier av begagnade bilar gäller samma skattebörda endast för det fall beloppet av en förbrukningsskatt såsom grundskatten, som uttas för begagnade bilar från en annan medlemsstat, inte överskrider beloppet av den återstående delen av grundskatten som ingår i värdet på en liknande begagnad bil som redan är registrerad inom det nationella territoriet (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Nunes Tadeu, punkt 20, och Gomes Valente, punkt 23).

70 Domstolen har slagit fast att det strider mot artikel 90 första stycket EG att ta ut en skatt på begagnade införda bilar som beräknas på ett högre värde än fordonets faktiska värde, vilket innebär en högre skatt på dessa fordon jämfört med liknande begagnade bilar som bjuds ut på den nationella marknaden (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Danmark, punkt 22). Vid beskattning av begagnade bilar som införts måste därför deras faktiska värdeminskning beaktas.

71 För att undvika att skatten blir diskriminerande måste det värde på den begagnade bil som införts, som skall utgöra beskattningsunderlaget för myndigheterna, exakt motsvara värdet på en liknande bil som redan är registrerad på det nationella territoriet.

72 Det framgår av handlingarna i målet, och särskilt av cirkuläret av den 1 september 1995, att de österrikiska skattemyndigheterna, vid fastställandet av det värde på införda begagnade bilar på vilket grundskatten skall beräknas, använder normalvärdet på dessa fordon. Detta värde är ett schablonmässigt beräknat värde som grundas på Eurotax prislistor, och det motsvarar i allmänhet det pris som skulle kunna erhållas vid en försäljning av det införda fordonet till en privatperson på det nationella territoriet.

73 Vad gäller denna beräkning har domstolen fastställt att även om det enda sättet att beakta fordons faktiska värdeminskning skulle vara en värdering eller expertgranskning av varje enskilt fordon, kan en medlemsstat undvika ett sådant systems inneboende tröghet genom att begagnade fordons värde beräknas genom schablonmässiga tabeller som fastställs i lag eller annan författning och vilka utarbetas på grundval av kriterier som ålder, körsträcka, allmänt skick, drivsystem samt fordonets märke och modell. Detta värde ligger generellt sätt mycket nära bilarnas verkliga värde (domen i det ovannämnda målet Gomes Valente, punkt 24).

74 Domstolen har angivit att vid utarbetandet av dessa tabeller skulle myndigheterna i en medlemsstat kunna söka stöd i en facktidskrift innehållande begagnade fordons genomsnittspris på den inhemska marknaden eller i en lista över aktuella genomsnittspriser som används som referensdokument inom branschen (domen i det ovannämnda målet Gomes Valente, punkt 25).

75 För att undvika varje form av diskriminering är det därför nödvändigt att de schablonmässiga priser som fastställs med tillämpning av Eurotax prislistor exakt motsvarar den faktiska värdeminskningen av fordonen och uppnår ändamålet att skatten på begagnade införda fordon inte i något fall skall vara högre än beloppet av den återstående skatt som ingår i värdet på liknande begagnade fordon som redan är registrerade inom det nationella territoriet.

76 Det ankommer på den nationella domstolen att pröva huruvida den metod som bygger på normalvärdet uppfyller de villkor som uppställts i föregående punkt.

77 Makarna Weigel har kritiserat det förhållandet att beräkningen av grundskatten görs med stöd av normalvärdet och har därvid bland annat gjort gällande att priset på begagnade bilar är lägre i Tyskland än i Österrike. Med hänvisning till punkt 18 i domen i det ovannämnda målet Nunes Tadeu anser de bland annat att nämnda skatt undanröjer den konkurrensfördel som dessa fordon skulle ha haft på den österrikiska marknaden om en sådan skatt inte förelåg.

78 Det skall erinras om att domstolen redan har slagit fast att ett internt skattesystem som syftar till att undanröja en konkurrensfördel för införda produkter i förhållande till inhemska produkter uppenbart strider mot artikel 90 EG (domen i det ovannämnda målet Nunes Tadeu, punkt 18).

79 Det framgår emellertid av handlingarna i målet, och särskilt av cirkuläret av den 1 september 1995, att normalvärdet är ett schablonmässigt värde som i allmänhet motsvarar det pris som kan erhållas vid försäljning av det införda fordonet till en privatperson på det nationella territoriet. Den grundskatt som utgår på begagnade bilar som införts motsvarar i allmänhet den återstående delen av grundskatten som ingår i begagnade bilars värde, vilka redan är registrerade på det nationella territoriet.

80 Mot denna bakgrund utgör en förbrukningsskatt som grundskatten, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, inte hinder för näringsidkare att dra fördel av de skillnader i pris som föreligger för begagnade bilar i de olika medlemsstaterna.

81 Den andra frågans första delfråga skall mot bakgrund av ovanstående överväganden besvaras på följande sätt:

— En sådan förbrukningsskatt som grundskatten, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, utgör en intern skatt vars förenlighet med gemenskapsrätten skall prövas enligt artikel 90 EG och inte enligt artiklarna 23 EG och 25 EG.

— Artikel 90 EG skall tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för en förbrukningsskatt såsom grundskatten, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i den mån den beloppsmässigt exakt motsvarar den faktiska värdeminskningen av fordonen som en privatperson inför, och uppnår ändamålet att skatten på sådana fordon inte i något fall skall vara högre än beloppet av den återstående skatt som ingår i värdet på liknande begagnade fordon som redan är registrerade inom det nationella territoriet.

Tilläggsskatten på 20 procent

Den andra frågans andra delfråga

82 Beträffande den tilläggsskatt på 20 procent som avses i 6 § sjätte stycket NoVAG skall domstolen först pröva den andra frågans andra delfråga.

— Artiklarna 23 EG och 25 EG

83 Det framgår av handlingarna i målet att tilläggsskatten på 20 procent enbart i undantagsfall utgår på transaktioner som är rent nationella. Det skall emellertid erinras om att en skatt eller avgift som påförs såväl införda som inhemska varor, men som i praktiken nästan uteslutande tillämpas på införda varor på grund av att den inhemska produktionen är ytterst begränsad, inte är en avgift med motsvarande verkan som en importtull i den mening som avses i artiklarna 23 EG och 25 EG, om den ingår i ett allmänt system för interna skatter och avgifter som systematiskt och enligt objektiva kriterier tillämpas på kategorier av varor, oberoende av dessa varors ursprung. Den har således karaktären av en intern skatt eller avgift i den mening som avses i artikel 90 EG (dom av den 7 maj 1987 i mål 193/85, Cooperativa Co-Frutta, REG 1987, s. 2085, punkt 14, svensk specialutgåva, volym 9, s. 89, och av den 16 juli 1992 i mål C-343/90, Lourenço Dias, REG 1992, s. I-4673, punkt 53, svensk specialutgåva, volym 18, s. I-69).

84 Detsamma gäller tilläggsskatten på 20 procent. En sådan skatt skall prövas enligt artikel 90 EG och inte enligt artiklarna 23 EG och 25 EG.

— Artikel 90 EG

85 Domstolen erinrar om att gemenskapsrätten inte på sitt nuvarande utvecklingsstadium begränsar varje medlemsstats frihet att upprätta ett differentierat avgiftssystem för vissa varor enligt objektiva kriterier, även om det är fråga om

liknande varor i den mening som avses i artikel 90 första stycket EG. Ett sådant differentierat system är emellertid förenligt med gemenskapsrätten enbart om det tjänar ekonomisk-politiska mål vilka, även de, är förenliga med fördragets och sekundärrättens krav och om formerna för dem är av den arten att all direkt eller indirekt diskriminering av införsel från andra medlemsstater eller skydd av konkurrerande inhemska varor undviks (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 april 1987 i mål 196/85, kommissionen mot Frankrike, REG 1987, s. 1597, punkt 6, svensk specialutgåva, volym 9, s. 65, och domen i det ovannämnda målet Outokumpu, punkt 30).

86 Domstolen har även fastställt att ett kriterium för att påföra en tilläggsskatt som medför att denna inte i något fall kan tillämpas på liknande nationella produkter, inte kan anses förenligt med diskrimineringsförbudet i artikel 90 EG. Verkan av en sådan ordning är att i förväg undanta nationella produkter från den högsta beskattningen (se dom av den 15 mars 1983 i mål 319/81, kommissionen mot Italien, REG 1983, s. 601, punkt 17). Domstolen anser även att en differentierad beskattning inte är förenlig med gemenskapsrätten, om de högst beskattade produkterna som sådana utgör införda produkter (se dom av den 4 mars 1986 i mål 106/84, kommissionen mot Danmark, REG 1986, s. 833, punkt 21; svensk specialutgåva, volym 8, s. 487).

87 Tilläggsskatten på 20 procent uttas emellertid i allmänhet endast på grundskatten, vilken tas ut på införda begagnade bilar, och den tillämpas endast i undantagsfall på den grundskatt som tas ut vid rent nationella transaktioner. Eftersom det angivna syftet med denna tilläggsskatt på 20 procent är att förhindra en påstådd snedvridning av konkurrensen, skall det erinras om att en skatt som avser att undanröja en konkurrensfördel för införda produkter i förhållande till nationella produkter uppenbart strider mot artikel 90 EG.

88 Det skall således konstateras att en sådan skatt som tilläggsskatten på 20 procent inte är förenlig med artikel 90 EG.

89 Den andra frågans andra delfråga skall således besvaras med att artikel 90 EG skall tolkas så, att den utgör hinder för att en tilläggsskatt på 20 procent uttas på en skatt med sådana kännetecken som grundskatten som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i samband med en privatpersons införsel av ett begagnat fordon från en annan medlemsstat.

Den första frågans andra delfråga och den tredje frågan

90 Mot bakgrund av svaret på den andra frågans andra delfråga är det inte nödvändigt att pröva den första frågans andra delfråga och den tredje frågan.

Rättegångskostnader

91 De kostnader som har förorsakats den österrikiska, den danska och den finska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

— angående de frågor som genom beslut av den det 20 september 2001 har ställts av Verwaltungsgerichtshof — följande dom:

1) Artiklarna 39 EG och 12 EG utgör inte hinder för att en privatperson som kommer från en medlemsstat och bosätter sig i en annan medlemsstat till följd av ett byte av arbetsort, och i samband härmed inför sin bil till den sistnämnda medlemsstaten, påförs en sådan förbrukningsskatt som grundskattedelen av Normverbrauchsabgabe, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen.

2) En sådan förbrukningsskatt som grundskattedelen av Normverbrauchsabgabe, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, utgör en intern skatt vars förenlighet med gemenskapsrätten skall prövas enligt artikel 90 EG och inte enligt artiklarna 23 EG och 25 EG.

3) Artikel 90 EG skall tolkas på så sätt att den inte utgör hinder för en förbrukningsskatt såsom grundskattedelen av Normverbrauchsabgabe, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i den mån den beloppsmässigt exakt motsvarar den faktiska värdeminskningen av fordonen som en

privatperson inför, och uppnår ändamålet att skatten på sådana fordon inte i något fall skall vara högre än beloppet av den återstående skatt som ingår i värdet på liknande begagnade fordon som redan är registrerade inom det nationella territoriet.

4) **Artikel 90 EG skall tolkas så, att den utgör hinder för att en tilläggsskatt på 20 procent uttas på en skatt med sådana kännetecken som grundskattedelen av Normverbrauchsabgabe, som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, i samband med en privatpersons införsel av ett begagnat fordon från en annan medlemsstat.**

Skouris Gulmann Puissochet

Schintgen Colneric

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 29 april 2004.

R. Grass V. Skouris

Justitiesekreterare Ordförande