DOMSTOLENS DOM
av den 5 maj 1982*

I mål 15/81

har Gerechtshof 's-Hertogenbosch till domstolen gett in en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget i det mål som pågår vid den nationella domstolen mellan

Gaston Schul Douane Expediteur BV

och

Inspecteur der invoerrechten en accijnzen, Roosendaal

Begäran avser tolkningen av artiklarna 13 och 95 i EEG-fördraget samt giltigheten av artikel 2.2 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1, fransk version; svensk specialutgåva, del 09, volym 01).

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden J. Mertens de Wilmars, avdelningsordförandena G. Bosco, A. Touffait och O. Due samt domarna P. Pescatore, Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, T. Koopmans, U. Everling, A. Chloros och F. Grévisse,

generaladvokat: S. Rozès,
justitiesekreterare: A. Van Houtte,

meddelar följande

* Rättegångsspråk: nederländska.

dom

DOMSKÄL

1 Genom dom av den 19 december 1980, som inkom till domstolen den 30 januari 1981, har Gerechtshof 's-Hertogenbosch i enlighet med artikel 177 i EEG-fördraget ställt fyra frågor om tolkningen av artiklarna 13 och 95 i EEG-fördraget samt giltigheten av artikel 2.2 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1, fransk version).

2 Andelsbolaget, la société à responsabilité limitée, Gaston Schul Douane Expéditeur BV, ett tullspeditionsföretag, importerade den 16 februari 1979 en begagnad sport- och fritidsbåt till Nederländerna på uppdrag av en privatperson bosatt i Nederländerna, och för dennes räkning. Sistnämnda privatperson hade köpt båten i Frankrike av en annan privatperson. De nederländska skattemyndigheterna tog ut mervärdesskatt för denna import med 18 % av försäljningspriset, vilket var den sats som normalt tillämpades inom landet vid leverans av varor mot vederlag. Det är uttaget av denna skatt som är föremål för tvisten i målet vid den nationella domstolen.

3 De nederländska myndigheterna stödde sig på den nederländska lagen om omsättningsskatt från 1968 och särskilt artikel 1 i denna. Enligt denna bestämmelse tas omsättningsskatt ut dels för varor som levereras och tjänster som tillhandahålls inom landet av näringsidkare inom ramen för deras verksamhet, dels vid import av varor. Genom denna bestämmelse genomförs artikel 2 i rådets andra direktiv 67/228 av den 11 april 1967 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Struktur och förfarande för tillämpning av det gemensamma systemet för mervärdesskatt (EGT. s. 1303, fransk version; vid översättningen fanns ingen svensk version att tillgå), en artikel som i betydande omfattning upprepades i artikel 2 i rådets ovannämnda sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977.

4 När klagomålet mot detta beslut avslogs med motiveringen att skatten hade tagits ut i enlighet med nederländsk lag, överklagade Gaston Schul till Gerechtshof 's-Hertogenbosch. Bolaget har gjort gällande att skatten strider mot bestämmelserna i EEG-fördraget, särskilt mot artiklarna 12 och 13, å ena sidan, och mot artikel 95, å andra sidan.

5 För att kunna bedöma dessa grunder har Gerechtshof ställt följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1. Skall den omsättningsskatt som en medlemsstat tar ut vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson betraktas som en avgift med motsvarande verkan som importtull i den mening som avses i artikel 13.2 i fördraget, om omsättningsskatt inte tas ut för leverans som görs av en privatperson av varor som redan finns i denna medlemsstat?

2. Om svaret på den första frågan blir nekande, skall den omsättningsskatt som en medlemsstat tar ut vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson betraktas som en intern skatt eller avgift som är högre än den skatt eller avgift som tas ut på liknande inhemska varor, i den mening som avses i artikel 95 i fördraget, om omsättningsskatt inte tas ut för leverans av varor som redan finns i denna medlemsstat, då de levereras av en privatperson?

3. Om svaret blir jakande på en av de båda föregående frågorna, skall det då antas att artikel 2.2 i det sjätte direktivet om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter är oförenlig med fördraget och därför ogiltig eftersom det i denna bestämmelse föreskrivs att medlemsstaterna skall ta ut mervärdesskatt för införsel av varor från andra medlemsstater, utan att göra undantag för varor som levereras av privatpersoner, för vilka varor skatten inte tas ut vid leverans inom den berörda medlemsstaten?

4. Om svaret på den tredje frågan blir jakande, innebär detta att det är förbjudet för en medlemsstat att ta ut mervärdesskatt vid import av varor som levereras från en annan medlemsstat av en privatperson, om en sådan skatt inte tas ut vid leverans av liknande varor av en privatperson inom medlemsstatens territorium ?"

6 Den nationella domstolens frågor går i huvudsak ut på om det är förenligt med bestämmelserna i fördraget, särskilt med artiklarna 12 och 13, å ena sidan, och artikel 95, å andra sidan, att en medlemsstat i enlighet med gemenskapsdirektiven tar ut omsättningsskatt i form av mervärdesskatt (moms) vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en person som inte är skattskyldig (nedan kallad privatperson).

7 Sökanden i målet vid den nationella domstolen har hävdat att denna be-

skattning är oförenlig med fördraget eftersom det inte tas ut någon moms för liknande leveranser inom en medlemsstat av en privatperson. Sökanden har dessutom hävdat att uttag av mervärdesskatt vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras en privatperson leder till kumulation av skatter eftersom det i detta fall, till skillnad från leveranser som sker av skattskyldiga personer, inte finns någon befrielse för den moms som tagits ut i exportmedlemsstaten. Den moms som tas ut vid import av sådana varor måste därför betraktas antingen som en avgift med motsvarande verkan som tull eller som en diskriminerande intern skatt eller avgift.

Det gemensamma systemet för mervärdesskatt

8 För att kunna bedöma räckvidden av dessa argument och för att kunna få fram de uppgifter som är nödvändiga för att besvara de frågor som ställts skall det helt kort erinras om de i detta fall relevanta kännetecknen för systemet för omsättningsskatter i form av det gemensamma systemet för mervärdesskatt.

9 Detta gemensamma system har, på grundval av artiklarna 99 och 100 i fördraget, upprättats genom rådets första direktiv 67/227 av den 11 april 1967 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter (EGT, s. 1301, fransk version; svensk specialutgåva, del 09, volym 01). Systemet kompletterades genom rådets andra direktiv 67/228 av samma datum, vilket ersattes av rådets ovannämnda sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977.

10 Enligt artikel 2 i det första direktivet innebär principen om det gemensamma systemet för mervärdesskatt att det på varor och tjänster, t.o.m. detaljhandelsledet, skall tillämpas en allmän skatt på konsumtion som är exakt proportionell mot priset på varorna och tjänsterna, oavsett antalet transaktioner som äger rum under produktions- och distributionsprocessen före det led där skatt tas ut. På varje transaktion skall dock mervärdesskatt endast tas ut efter avdrag av det mervärdesskattebelopp som direkt har belastat de olika kostnadskomponenterna. Avdragsrätten är enligt artikel 17.2 i det sjätte direktivet utformad på så sätt att endast en skattskyldig person skall ha rätt att dra av den mervärdesskatt som redan har betalats för varor från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala.

11 Det är mot den allmänna bakgrunden som det i artikel 2 i det sjätte direktivet föreskrivs att mervärdesskatt skall betalas för "leverans av varor eller

tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap" (punkt 1) samt för "införsel av varor" (punkt 2). Enligt artikel 4 i samma direktiv avses med "skattskyldig person" varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet, såsom verksamheter som bedrivs av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster, däribland gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamhet inom fria yrken eller liknande. Med "leverans av varor" avses enligt artikel 5 "överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom", medan "införsel av varor" enligt artikel 7 innebär "införsel av varor till landets territorium".

12 Genom det sjätte direktivet harmoniseras dessutom begreppen skattskyldighetens inträde och uttag av skatt (artikel 10), liksom beskattningsunderlaget (artikel 11).

Det föreskrivs om undantag både för verksamheter inom landets territorium och vid import (artiklarna 13 och 14). Exporttransaktioner och liknande transaktioner är undantagna från skatt (artikel 15).

13 Det måste understrykas att direktiven endast har medfört en delvis harmonisering av systemet för mervärdesskatt. På gemenskapsrättens nuvarande stadium har medlemsstaterna rätt att bl. a. bestämma satsen för mervärdesskatt, dock alltid under förutsättning att den skattesats som tillämpas vid import av varor skall vara den som tillämpas för leverans av liknande varor inom landets territorium (artikel 12 i det sjätte direktivet).

14 Av ovan genomförda analys av kännetecknen för det gemensamma systemet för mervärdesskatt framgår för det första att vid transaktioner inom en medlemsstats territorium inträder skattskyldigheten vid leverans av varor som sker mot vederlag av en skattskyldig person i denna egenskap, medan skattskyldigheten vid importtransaktioner inträder vid den tidpunkt då varorna kommer in till en medlemsstat, oavsett om det sker en transaktion, och oavsett om transaktionen genomförs mot eller utan vederlag av en skattskyldig person eller en privatperson.

15 Det framgår för det andra att även om leveranser för export som sådana är undantagna från moms, oavsett om de genomförs av en skattskyldig person eller av en privatperson, är det endast skattskyldiga personer som har rätt att dra av momsen. Följaktligen kan endast varor som levereras för export av skattskyldiga personer eller för skattskyldiga personers räkning undantas från all moms i exportmedlemsstaten, medan varor som levereras för export av

privatpersoner eller för privatpersoners räkning förblir momsbelagda i förhållande till deras värde vid tidpunkten för exporten. Eftersom all import momsbeläggs i importstaten är det i ett sådant fall tal om kumulation av skatter både i både export- och importstaten.

16 Det är mot bakgrund av dessa uppgifter för det gemensamma systemet som tolkningsfrågorna skall prövas.

Den första frågan: tolkningen av artiklarna 12 och 13 i fördraget

17 Gerechtshofs första fråga går huvudsakligen ut på om det är förenligt med artiklarna 12 och 13 i fördraget att ta ut moms vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson när en sådan skatt inte tas ut vid leverans av liknande varor som genomförs av en privatperson inom importmedlemsstaten.

18 Enligt domstolens fasta rättspraxis omfattar förbudet mot avgifter med motsvarande verkan som tull mellan medlemsstaterna varje avgift som utkrävs vid eller på grund av import och som, eftersom de särskilt läggs på en importerad vara och inte en liknande inhemsk vara, genom att ändra varans självkostnadspris får samma begränsande inverkan på den fria rörligheten för varor som en tull.

19 Det som i huvudsak kännetecknar en avgift med motsvarande verkan som en tull och som skiljer den från en intern skatt eller avgift är att den uteslutande läggs på en importerad vara som sådan medan däremot en intern skatt eller avgift läggs på såväl importerade som inhemska varor.

20 Domstolen har dock funnit att en ekonomisk pålaga som läggs på en vara som importeras från en annan medlemsstat, men inte på en identisk eller liknande inhemsk vara, inte utgör en avgift med motsvarande verkan utan en intern skatt eller avgift i den mening som avses i artikel 95 i fördraget om denna avgift är en del av ett allmänt internt skattesystem där varukategorier systematiskt behandlas enligt objektiva kriterier som tillämpas utan hänsyn till varornas ursprung.

21 Av dessa överväganden framgår att en sådan skatt som den nationella domstolen hänvisar till inte är av samma slag som en avgift med motsvarande verkan som importtullar i den mening som avses i artiklarna 12 och 13.2 i

fördraget. En sådan avgift utgör en del av det gemensamma systemet för mervärdesskatt, vars struktur och närmare bestämmelser fastställs i rådets harmoniseringsdirektiv.

Genom dessa direktiv har det upprättats ett enhetligt beskattningsförfarande genom vilket både transaktioner inom medlemsstaterna och importtransaktioner systematiskt behandlas enligt objektiva kriterier. Det bör i detta hänseende särskilt påpekas att det gemensamma systemet tillämpar samma skattesats på import och leveranser av liknande varor inom en medlemsstat. Den omtvistade skatten skall följaktligen betraktas som en integrerad beståndsdel av ett allmänt internt skattesystem i den mening som avses i artikel 95 i fördraget, och dess förenlighet med gemenskapsrätten måste bedömas inom ramen för denna artikel och inte inom ramen för artikel 12 och följande i fördraget.

22 Svaret på den första frågan blir alltså följande. Den mervärdesskatt som en medlemsstat tar ut vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson utgör inte, när en sådan skatt inte tas ut när liknande varor levereras av en privatperson inom importmedlemsstaten, en avgift med motsvarande verkan som importtull i den mening som avses i artiklarna 12 och 13.2 i fördraget.

Den andra frågan: tolkningen av artikel 95 i fördraget

23 Gerechtshofs andra fråga går i huvudsak ut på om det är förenligt med artikel 95 i fördraget att ta ut moms vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson när en sådan skatt inte tas ut när liknande varor levereras av en privatperson inom importmedlemsstaten.

24 Sökanden i målet vid den nationella domstolen har hävdat att en sådan skillnad i behandlingen strider mot artikel 95 i fördraget eftersom den dels missgynnar leveranser av varor mellan privatpersoner bosatta i olika medlemsstater i förhållande till leveranser som sker mellan privatpersoner bosatta i importmedlemsstaten, dels medför kumulation av skatter i fråga om de varor som levereras av privatpersoner över gränserna, vilka varor – till skillnad från varor som levereras av skattskyldiga personer – inte befrias från skatt vid exporten.

25 De medlemsstater som har inkommit med synpunkter samt rådet och kommissionen har gjort gällande att avskaffandet av kumulationen av skatter

inom gemenskapen, hur önskvärt detta än må vara, endast kan uppnås genom en gradvis harmonisering av de nationella skattesystemen enligt artiklarna 99 eller 100 i fördraget och inte genom tillämpning av artikel 95. Till stöd för denna uppfattning har det anförts att kumulation av skatter är en följd av den omständigheten att fördraget, genom att förbehålla medlemsstaterna behörighet på området för intern beskattning, har tillåtit skattegränserna att fortbestå.

26 I fördragets system är syftet med bestämmelserna i artikel 95 i fördraget, i förening med dem som rör avveckling av tullar och avgifter med motsvarande verkan, att säkerställa fri rörlighet för varor inom gemenskapen under normala konkurrensförhållanden genom att avskaffa varje form av skydd som kan följa av att det tillämpas skatter eller avgifter som diskriminerar varor från andra medlemsstater.

27 Artikel 95 i fördraget grundas huvudsakligen på en jämförelse mellan de interna skatter eller avgifter som läggs på importerade varor och de som direkt eller indirekt läggs på liknande inhemska varor. För en riktig tillämpning av denna bestämmelse är det nödvändigt att jämföra dessa varor ur skattemässig synpunkt med beaktande, i varje produktions- eller handelsled, av såväl skattesatsen som beräkningsgrunden för skatten och förfarandena för dess uttag.

28 Artikel 95 i fördraget hindrar inte att moms tas ut vid import av en vara när moms även tas ut för leverans av en liknande vara inom landet. Det är följaktligen nödvändigt att pröva om import av en vara kan momsbeläggas när leverans av en liknande vara inom landet, i detta fall levererad av en privatperson, inte är momsbelagd.

29 I detta hänseende har de medlemsstater som har inkommit med synpunkter samt rådet och kommissionen hävdat att det är tillåtet att ta ut moms vid import, under förutsättning att momssatsen, dess beräkningsgrund samt förfarandet för dess uttag är desamma som när en liknande vara levereras av en skattskyldig person inom denna medlemsstat. De har hävdat att beskattningen helt enkelt likställer importerade varor med inhemska varor vad gäller de båda kategoriernas skattepålagor. Inhemska varor har nämligen redan momsbelagts inom medlemsstaten då de levererades som nya. Eftersom denna skatt slår igenom på marknadspriserna för begagnade varor leder den moms som tas ut vid import endast till en utjämning av den resterande delen av denna skatt och säkerställer på så sätt, med hänsyn till en fullständig neutralitet vad gäller handeln inom gemenskapen, lika behandling av inhemsk och utländsk produktion.

30 Sökanden i målet vid den nationella domstolen har däremot gjort gällande att det är tal om en överträdelse av principen om likabehandling eftersom de varor som importeras av privatpersoner redan är belastade med den moms som har lagts på i exportstaten och de inte befrias från skatten vid exporten.

31 Den skall fastslås att på gemenskapsrättens nuvarande stadium har medlemsstaterna rätt att, genom tillämpning av artikel 95, ta ut samma belopp vid import av varor som det momsbelopp de tar ut för liknande inhemska varor. En sådan utjämning är dock endast berättigad i den omfattning de importerade varorna inte redan är belastade med moms i exportmedlemsstaten, eftersom skatten vid import annars faktiskt skulle innebära en ytterligare pålaga som skulle belasta importerade varor hårdare än liknande inhemska varor.

32 Denna uppfattning grundar sig i första hand på ordalydelsen i artikel 95 i fördraget enligt vilken det är förbjudet att, inte enbart direkt utan även indirekt, på varor från andra medlemsstater lägga interna skatter eller avgifter som är högre än dem som läggs på liknande inhemska varor. Detta förbud skulle inte iakttas om importerade varor kunde beläggas med den moms som gäller för liknande inhemska varor utan att det togs någon hänsyn till den del av momsen som dessa varor redan är belastade med vid importen.

33 En sådan tolkning motsvarar nödvändigheten att ta hänsyn till de mål i fördraget som fastställs i artiklarna 2 och 3 i fördraget, bl.a. först och främst upprättandet av en gemensam marknad. Begreppet en gemensam marknad innebär i enlighet med domstolens fasta rättspraxis att alla hinder för handel inom gemenskapen skall avskaffas för att slå samman medlemsstaternas nationella marknader till en enda marknad, varigenom förhållanden skapas som så långt som möjligt liknar de som råder på en sann inre marknad. Det är viktigt att fördelarna med denna marknad säkerställs inte enbart för den yrkesmässiga handeln, utan också för privatpersoner som genomför en ekonomisk transaktion över nationella gränser.

34 Vid bedömningen av frågan om det är förenligt med kraven i artikel 95 att momsbelägga varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson, när leverans av liknande varor av en privatperson i importmedlemsstaten inte beskattas, är det följaktligen nödvändigt att även ta hänsyn till den moms som läggs på i exportmedlemsstaten. Om en importerad vara som levereras av en privatperson, och som enligt gällande regler inte kan befrias från skatten vid export, vid importen faktiskt fortfarande är belastad med en del av den moms som har erlagts i exportmedlemsstaten, måste följaktligen

det momsbelopp som utkrävs vid importen nedsättas med den resterande delen av exportmedlemsstatens moms som vid importen fortfarande utgör en del av varans värde. Det så bortdragna beloppet får dock inte överstiga det momsbelopp som faktiskt har erlagts i exportmedlemsstaten.

35 De medlemsstater som har inkommit med synpunkter har invänt mot denna tolkning med hänvisning till att det är svårt att kontrollera den moms som har erlagts i exportmedlemsstaten eftersom såväl momssatsen som dess beräkningsgrund kan ha ändrats under mellantiden.

36 Det skall i detta sammanhang framhållas att det ankommer på den person som begär befrielse från eller nedsättning av den moms som normalt läggs på vid import att bevisa att villkoren för en sådan befrielse eller nedsättning är uppfyllda. Importmedlemsstaten kan därför kräva att importören lägger fram de handlingar som är nödvändiga för att bevisa att moms har lagts på i exportmedlemsstaten och att den vid importen fortfarande belastar varan.

37 Medlemsstaterna har vidare hävdat att upprättandet av ett system som kan garantera en fullständig neutral intern beskattning i handeln inom gemenskapen endast kan ske genom en strikt tillämpning av principen om beskattning i den medlemsstat för vilken varorna är bestämda och att detta skulle förutsätta fullständig skattebefrielse för alla varor vid export. En sådan lösning innebär dock ett politiskt val som det ankommer på gemenskapens politiska institutioner att göra.

38 Även om införandet av ett system med fullständig konkurrensneutralitet som inbegriper fullständig skattebefrielse vid export ankommer på gemenskapslagstiftaren, hindrar dock artikel 95 i fördraget, så länge ett sådant system inte är infört, att en importerande medlemsstat tillämpar sitt momssystem för importerade varor på ett sätt som strider mot principerna i denna bestämmelse.

39 Slutligen är det nödvändigt att tillbakavisa de invändningar som grundas på de eventuella tekniska och administrativa svårigheter som kan uppstå till följd av ett hänsynstagande till momsen i exportmedlemsstaten, samt de som grundas på nödvändigheten att förhindra bedrägliga beteenden och snedvridningar i konkurrensen inom gemenskapen. Den första kategorin invändningar måste tillbakavisas eftersom det ankommer på den person som begär befrielse från eller nedsättning av momsen vid importen att bevisa att villkoren är uppfyllda. Den andra kategorin invändningar saknar relevans eftersom uttaget av momsskillnaden avlägsnar allt incitament för omläggning av handeln.

40 Svaret på den andra frågan blir alltså följande. Den mervärdesskatt som en medlemsstat tar ut vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson utgör, när en sådan skatt inte tas ut när liknande varor levereras av en privatperson inom importmedlemsstaten, en intern skatt eller avgift som är högre än den skatt eller avgift som läggs på liknande inhemska varor i den mening som avses i artikel 95 i fördraget, i den mån det inte tas hänsyn till den resterande delen av den mervärdesskatt som har erlagts i exportmedlemsstaten och som vid importen fortfarande utgör en del av varans värde. Det ankommer på importören att lägga fram bevis för de omständigheter som gör det berättigat att ta hänsyn till denna skatt.

Den tredje frågan: Giltigheten av artikel 2.2 i det sjätte direktivet

41 Den tredje frågan rör giltigheten av artikel 2.2 i det sjätte direktivet i den mån moms utkrävs vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson.

42 Kraven i artikel 95 i fördraget är tvingande och tillåter inte undantag genom någon rättsakt som utfärdas av gemenskapens institutioner. Av ovanstående överväganden framgår dock att denna bestämmelse inte generellt förbjuder uttag av moms vid import av varor, när leverans av liknande inhemska varor inom importmedlemsstaten inte momsbeläggs, utan kräver endast att hänsyn tas till den del av momsen som har erlagts i exportmedlemsstaten och som vid importen fortfarande belastar varan.

43 Det finns följaktligen ingen grund att anta att artikel 2.2 i det sjätte direktivet, enligt vilken mervärdesskatt skall betalas "för införsel av varor", är ogiltig. Det är endast nödvändigt att avgöra denna bestämmelses räckvidd och att tolka den på ett sätt som är förenligt med kraven i fördraget enligt ovan.

44 Svaret på den tredje frågan blir alltså följande. Artikel 2.2 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 är förenlig med fördraget och därför giltig eftersom den skall tolkas så att den inte utgör ett hinder för den skyldighet som följer av artikel 95 i fördraget att – om mervärdesskatt tillämpas vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson, när en sådan skatt inte tas ut vid leverans av liknande varor av en privatperson inom importmedlemsstaten – ta hänsyn till den resterande delen av den mervärdesskatt som har erlagts i exportmedlemsstaten och som

vid importen fortfarande utgör en del av varans värde.

Den fjärde frågan: Den direkta effekten av artikel 95 i fördraget

45 Enligt ordalydelsen i den fjärde frågan rör denna endast verkningarna av en eventuell ogiltighet av artikel 2.2 i det sjätte direktivet. En prövning av frågan, särskilt mot bakgrund av svaren på de tre första frågorna, visar dock att den nationella domstolen i huvudsak hänvisar till den direkta effekten av artikel 95 i fördraget och verkningarna av denna effekt på nationell lagstiftning och på förutsättningarna för tillämpning av sådan lagstiftning.

46 Enligt domstolens fasta rättspraxis innehåller denna bestämmelse ett förbud mot diskriminering som utgör en klar och ovillkorlig skyldighet som inte är förenad med några villkor eller, i fråga om dess genomförande eller dess verkningar, beroende av något ingripande i form av någon rättsakt som utfärdas av antingen gemenskapens institutioner eller av medlemsstaterna. Detta förbud har således direkt effekt och skapar rättigheter för enskilda som det åligger de nationella domstolarna att skydda.

47 I den mån denna bestämmelse, enligt domstolens tolkning, begränsar förutsättningarna att momsbelägga varor som importeras från en annan medlemsstat och levereras av en privatperson, måste medlemsstaterna följaktligen rätta sig efter detta och avstå från att tillämpa varje bestämmelse i den nationella lagstiftningen som strider mot detta.

48 Svaret på den fjärde frågan blir alltså följande. Artikel 95 i fördraget förbjuder medlemsstaterna att lägga på mervärdesskatt vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson när en sådan skatt inte läggs på vid leverans av liknande varor av en privatperson inom importmedlemsstaten, i den mån det inte tas hänsyn till den resterande delen av den mervärdesskatt som har erlagts i exportmedlemsstaten och som vid importen fortfarande utgör en del av varans värde.

Rättegångskostnader

De kostnader som har förorsakats de nederländska, franska och italienska regeringarna samt rådet och kommissionen, som har inkommit med yttrande 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 domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

– angående de frågor som genom dom av den 19 december 1980 förts vidare av Gerechtshof 's-Hertogenbosch – följande dom:

1) **Den mervärdesskatt som en medlemsstat tar ut vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson utgör inte, när en sådan skatt inte tas ut när liknande varor levereras av en privatperson inom importmedlemsstaten, en avgift med motsvarande verkan som importtull i den mening som avses i artiklarna 12 och 13.2 i fördraget.**

2) **Den mervärdesskatt som en medlemsstat tar ut vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson utgör, när en sådan skatt inte tas ut när liknande varor levereras av en privatperson inom importmedlemsstaten, en intern skatt eller avgift som är högre än den skatt eller avgift som läggs på liknande inhemska varor i den mening som avses i artikel 95 i fördraget, i den mån det inte tas hänsyn till den resterande delen av den mervärdesskatt som har erlagts i exportmedlemsstaten och som vid importen fortfarande utgör en del av varans värde. Det ankommer på importören att lägga fram bevis för de omständigheter som gör det berättigat att ta hänsyn till denna skatt.**

3) **Artikel 2.2 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 är förenlig med fördraget och därför giltig eftersom den skall tolkas så att den inte utgör ett hinder för den skyldighet som följer av artikel 95 i fördraget att – om mervärdesskatt tillämpas vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av en privatperson, när en sådan skatt inte tas ut vid leverans av liknande varor av en privatperson inom importmedlemsstaten – ta hänsyn till den resterande delen av den mervärdesskatt som har erlagts i exportmedlemsstaten och som vid importen fortfarande utgör en del av varans värde.**

4) **Artikel 95 i fördraget förbjuder medlemsstaterna att ta ut mervärdesskatt vid import av varor från en annan medlemsstat vilka levereras av**

en privatperson när en sådan skatt inte tas ut vid leverans av liknande varor av en privatperson inom importmedlemsstaten, i den mån det inte tas hänsyn till den resterande delen av den mervärdesskatt som har erlagts i exportmedlemsstaten och som vid importen fortfarande utgör en del av varans värde.

Mertens de Wilmars Bosco Touffait

Due Pescatore Mackenzie Stuart O'Keeffe

Koopmans Everling Chloros Grévisse

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 5 maj 1982.

P. Heim
Justitiesekreterare

J. Mertens de Wilmars
Ordförande