DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)
7. maj 1998 *

I sag C-390/96,

angående en anmodning, som Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, i medfør af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Lease Plan Luxembourg SA

mod

Belgische Staat,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 9, stk. 1, i 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) og fortolkningen af EF-traktatens artikel 6 og 59,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C. Gulmann, og dommerne M. Wathelet, J. C. Moitinho de Almeida (refererende dommer), D. A. O. Edward og J.-P. Puissochet,

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: N. Fennelly
justitssekretær: ekspeditionssekretær D. Louterman-Hubeau,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Lease Plan Luxembourg SA ved advokaterne L. De Broe og L. Vandenberghe, Bruxelles

— den belgiske regering ved kommitteret J. Devadder, Ministeriet for Udenrigsanliggender, Udenrigshandel og Udviklingssamarbejde, som befuldmægtiget, bistået af advokat A. Destrycker, Bruxelles

— den luxembourgske regering ved kommitteret R. Heinen, Finansministeriet, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved B. J. Drijber, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 6. november 1997 er afgivet mundtlige indlæg af Lease Plan Luxembourg SA, af den belgiske regering og af Kommissionen,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 18. december 1997,

afsagt følgende

Dom

1 Ved afgørelse af 26. november 1996, indgået til Domstolen den 2. december 1996, har Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, i medfør af EF-traktatens artikel 177 forelagt tre præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 9, stk. 1, i 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, herefter »sjette direktiv«) og fortolkningen af EF-traktatens artikel 6 og 59.

2 Spørgsmålene er blevet rejst under en sag mellem Lease Plan Luxembourg SA (herefter »Lease Plan«), der er etableret i Luxembourg, og den belgiske stat vedrørende tilbagebetaling af den merværdiafgift (herefter »moms«), selskabet har betalt i forbindelse med køb af biler i Belgien samt vedligeholdelse og reparation af biler i samme stat.

3 Sjette direktivs artikel 9, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Ved leveringsstedet for en tjenesteydelse forstås det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret enten hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra tjenesteydelsen leveres, eller i mangel af et sådant hjemsted eller et sådant fast forretningssted hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted.«

4 Sjette direktivs artikel 9, stk. 2, som ændret ved Rådets tiende direktiv 84/386/EØF af 31. juli 1984 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætnings-

afgifter som ændring af direktiv 77/388/EØF — anvendelse af merværdiafgift ved udlejning af løsøregenstande (EFT L 208, s. 58, herefter »tiende direktiv«), indeholder følgende nærmere regler.

»Dog gælder følgende:

...

e) leveringsstedet for følgende tjenesteydelser, som præsteres for aftagere, der er etableret uden for Fællesskabet, eller for afgiftspligtige personer, som er etableret i Fællesskabet, men uden for yderens land, er det sted, hvor aftageren har etableret enten hjemstedet for sin erhvervsmæssige virksomhed eller et fast forretningssted, til hvilket tjenesteydelsen præsteres, eller i mangel af et sådant hjemsted eller et sådant forretningssted hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted:

...

— udlejning af løsøregenstande med undtagelse af transportmidler af enhver art.«

5 I sjette direktivs artikel 17, stk. 3, opstilles de almindelige regler for retten til fradrag for eller tilbagebetaling af indgående afgift.

6 I sjette direktivs artikel 17, stk. 4, første punktum, tilføjes følgende:

»Rådet bestræber sig på inden 31. december 1977 på forslag af Kommissionen og med enstemmighed at vedtage fællesskabsretlige gennemførelsesbestemmelser, hvorefter tilbagebetaling skal ske i henhold til stk. 3, når der er tale om afgiftspligtige personer, som ikke er etableret i indlandet.«

7 I overensstemmelse hermed har Rådet den 6. december 1979 udstedt ottende direktiv 79/1072/EØF om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet (EFT L 331, s. 11, herefter »ottende direktiv«), hvis artikel 7, stk. 4, har følgende ordlyd:

»Afgørelser om ansøgninger om tilbagebetaling skal meddeles inden seks måneder efter, at disse ansøgninger tillige med alle de dokumenter, som i henhold til nærværende direktiv er nødvendige for at behandle ansøgningen, blev indgivet til den i stk. 3 omhandlede kompetente myndighed. Tilbagebetaling skal finde sted inden udløbet af ovennævnte frist, på ansøgerens anmodning enten i den medlemsstat, der foretager tilbagebetalingen, eller i den stat, hvor den pågældende er etableret. I sidstnævnte tilfælde bærer ansøgeren selv bankomkostningerne i forbindelse med overførselen.

Afslag skal begrundes. De kan appelleres til den kompetente instans i den pågældende medlemsstat under de former og inden for de frister, som gælder for klager vedrørende tilbagebetalinger, hvorom afgiftspligtige etableret i denne stat har søgt.«

8 Lease Plan er et leasingselskab, hvis hovedvirksomhed består i udlejning af personbiler i henhold til leasingkontrakter.

9 De fleste af Lease Plan's kontrakter er indgået med selskaber i Luxembourg. De biler, der er leaset af luxembourgske selskaber, er indkøbt i Luxembourg, de er forsikret hos forsikringsselskaber i Luxembourg, og der er for bilerne indgået totalaftaler, hvorefter leasingtagerne betaler et samlet beløb, som dækker finansierings-, vedligeholdelses-, forsikrings- og reparationsomkostninger. De luxembourgske selskaber stiller bilerne til rådighed for deres medarbejdere, og nogle af disse bor i grænseområdet eller andre steder i Belgien. De værksteder i Belgien, som medarbejderne benytter, fremsender deres fakturaer til Lease Plan, som betaler moms heraf.

10 En halv snes biler, ud af en samlet bilpark på næsten et tusinde biler, er leaset til kunder i Belgien. Disse biler er indkøbt af Lease Plan i Belgien, og der er for disse biler — i modsætning til dem, der er leaset til selskaber i Luxembourg — ikke indgået totalaftaler. Vedligeholdelse, forsikring, reparationer samt afgifter af disse biler betales af de i Belgien hjemmehørende leasingtagere.

11 Lease Plan ansøgte om tilbagebetaling af den moms, der var betalt ved indkøbene i Belgien af de biler, der var leaset til kunder i Belgien, og af den moms, der var betalt af vedligeholdelse og reparationer, udført på belgiske værksteder, af biler, der var leaset til selskaber i Luxembourg.

12 De belgiske afgiftsmyndigheder afslog Lease Plan's tilbagebetalingsansøgning med den begrundelse, at Lease Plan udførte transaktioner i Belgien, for hvilke selskabet var momspligtigt. Dette var tilfældet for reparationer — ud over normal vedligeholdelse — af biler, som var leaset til kunder i Luxembourg. Sådanne reparationer var efter afgiftsmyndighedernes opfattelse ikke omfattet af totalaftalerne, men var særskilte tjenesteydelser, som blev udført på det sted, hvor bilerne befandt sig. Med hensyn til tiden efter den 1. januar 1993 henviste de belgiske afgiftsmyndigheder til, at udøvelse af en økonomisk virksomhed, som består i, at Lease Plan i Belgien har en bilpark, som udlejes, er tilstrækkelig til, at selskabet i Belgien har et fast forretningssted som defineret i artikel 21, stk. 2, i den belgiske lov af 3. juli 1969 om merværdiafgift (wet houdende invoering van het wetboek van de belasting op de toegevoegde waarde), som ændret ved lov af 28. december 1992, der trådte i kraft den 1. januar 1993 (herefter »momsloven«).

13 Momslovens artikel 4, stk. 1, indeholder følgende bestemmelse:

»Afgiftspligtig er enhver, der under udøvelse af en økonomisk virksomhed, sædvanligt og selvstændigt, som hoved- eller bivirksomhed, med eller uden erhvervsformål, udfører levering af goder eller tjenesteydelser, der er omfattet af denne lov, uanset stedet for udøvelsen af den økonomiske virksomhed.«

14 Lovens artikel 21, stk. 1 og 2, har følgende ordlyd:

»En tjenesteydelse finder sted i Belgien, når det sted, hvor den må antages at være ydet, efter stk. 2, 3 og 4 befinder sig i Belgien.

Ved leveringsstedet for en tjenesteydelse forstås det sted, hvor tjenesteyderen har etableret enten hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra tjenesteydelsen leveres, eller i mangel af et sådant hjemsted eller et sådant fast forretningssted, hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted.«

15 De belgiske afgiftsmyndigheder gjorde gældende, at Lease Plan udførte transaktioner i Belgien, for hvilke selskabet var momspligtigt, og at det derfor skulle være registreret hos afgiftsmyndighederne som afgiftspligtigt i Belgien og skulle ansøge om tilbagebetaling i forbindelse med de kvartalsvise momsangivelser.

16 Efter at de belgiske afgiftsmyndigheder havde truffet denne afgørelse, anlagde Lease Plan sag mod den belgiske stat ved Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, med krav om tilbagebetaling af 7 669 095 BEF med rente efter loven.

17 I denne forbindelse gjorde Lease Plan gældende, at selskabet i tilfælde af for sen tilbagebetaling af momsen havde krav på rente efter den lovbestemte sats på samme vilkår som en afgiftspligtig, der er etableret i Belgien. En afgiftspligtig, som er etableret i Belgien, og som ansøger om tilbagebetaling af moms, har efter momslovens artikel 76, stk, 1, krav på at få tilbagebetalt overskydende beløb ved årets udgang inden for en frist på tre måneder fra ansøgningen. Hvis momsen ikke tilbagebetales inden for den i artikel 76, stk. 1, fastsatte frist på tre måneder, forrentes beløbet for en afgiftspligtig, der er etableret i Belgien, efter samme lovs artikel 91, stk. 3, med 0,8% pr. måned fra tremånedersfristens udløb.

18 For tilfælde, hvor tilbagebetalingsansøgningen indgives af en afgiftspligtig, der ikke er etableret i Belgien, bestemmes det derimod i momslovens artikel 91, stk. 4, at morarenter kun »svares efter rentesatsen i civile sager og efter de herfor gældende regler«. Det fremgår af de indlæg, der er indgivet til Domstolen, at rentesatsen i forbindelse med sådanne krav var 8% p.a. indtil den 31. august 1996, og at denne forrentning kun kunne kræves efter et påkrav over for den belgiske stat efter udløbet af seksmånedersfristen i henhold til ottende direktivs artikel 7, stk. 4.

19 Lease Plan har ikke anfægtet den tilbagebetalingsfrist på seks måneder, som — for afgiftspligtige, der ikke er etableret i indlandet, jf. ottende direktivs artikel 7, stk. 4 — er længere end tremånedersfristen i henhold til momslovens artikel 91, stk. 3, for afgiftspligtige, der er etableret i indlandet. Lease Plan har gjort gældende, at en sådan forskel kan være begrundet i, at kontrollen og tilbagebetalingen tager længere tid, når det drejer sig om tilbagebetaling til afgiftspligtige, der ikke er etableret i indlandet, end i forbindelse med tilbagebetaling til afgiftspligtige, der er etableret i indlandet.

20 På baggrund af usikkerheden om, hvorvidt et antal biler, der ejes af Lease Plan og kører i Belgien, kan antages at udgøre et fast forretningssted i sjette direktivs forstand, og under hensyn til parternes anbringender vedrørende renteberegningen af det momsbeløb, tilbagebetalingsansøgningen angår, besluttede Rechtbank at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal begrebet 'fast forretningssted' i sjette momsdirektivs artikel 9, stk. 1, fortolkes således, at en virksomhed, som er etableret i en medlemsstat, og som udlejer eller leaser et antal biler til kunder, der er hjemmehørende i en anden medlemsstat, alene i kraft af denne udlejning har et fast forretningssted i den anden medlemsstat?

2) Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende, ønskes det oplyst, om sjette momsdirektivs artikel 9, stk. 1, skal fortolkes således, at tjenesteydelser, der

består i leasing af køretøjer, kan anses for udført fra et fast forretningssted i Belgien, når tjenesteyderen har hjemsted i Luxembourg, og når næsten alle aftaler forhandles og indgås fra hjemstedet i Luxembourg med luxembourgske kunder, og kun et begrænset antal køretøjer (en halv snes biler ud af en flåde på næsten et tusinde køretøjer) købes i Belgien og vedligeholdes og repareres på belgisk område?

3) Skal EØF-traktatens artikel 6 og 59 fortolkes således, at bestemmelserne er til hinder for, at der til udenlandske afgiftspligtige, som i Belgien modtager goder eller tjenesteydelser, og som ansøger om tilbagebetaling af momsen herfor i overensstemmelse med ottende momsdirektiv, svares en lavere rente ved for sen tilbagebetaling, og at der endvidere først påløber rente fra det tidspunkt, hvor den udenlandske afgiftspligtige fremsætter påkrav over for den belgiske stat, mens der ved for sen tilbagebetaling til belgiske afgiftspligtige svares en højere rente, som påløber uden videre og uden påkrav fra udløbet af den lovbestemte tilbagebetalingsfrist?«

Det første spørgsmål

21 Indledningsvis bemærkes, at hovedsagens parter — efter afsigelsen af dommen af 17. juli 1997 i ARO Lease-sagen (sag C-190/95, Sml. I, s. 4383) — i retsmødet har anerkendt, at Lease Plan i det tidsrum, ansøgningen om tilbagebetaling af momsen vedrørte, ikke havde et fast forretningssted i Belgien, hvorfra selskabet udførte tjenesteydelser.

22 Dernæst bemærkes, som Domstolen har udtalt i ARO Lease-dommens præmis 12, at det fremgår af fjerde betragtning til tiende direktiv, at »for så vidt angår udlejning af transportmidler bør ... [sjette direktivs] artikel 9, stk. 1, dog af kontrolhensyn anvendes strengt, således at leveringsstedet for disse former for tjenesteydelser er det sted, hvor udlejeren er etableret«. Dette bekræftes i øvrigt af sjette direktivs artikel 9, stk. 2, litra e), som ændret ved tiende direktiv.

23 Som Domstolen har fremhævet i samme doms præmis 14, er det, i betragtning af at transportmidler let kan overskride landegrænser, vanskeligt, hvis ikke umuligt, at fastslå det sted, hvor benyttelsen sker, og det er således nødvendigt at fastlægge et anvendeligt kriterium for den konkrete momsopkrævning. Det er derfor, at sjette direktiv med hensyn til udlejning af transportmidler af enhver art ikke har lagt det sted, hvor benyttelsen sker, til grund, men af forenklingshensyn og i henhold til hovedreglen det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed (dom af 15.3.1989, sag 51/88, Hamann, Sml. s. 767, præmis 17 og 18).

24 I ARO Lease-dommens præmis 15 har Domstolen tillige henvist til, at det sted, hvor tjenesteyderen har etableret hjemstedet for sin økonomiske virksomhed, har forrang som tilknytningsmoment, således at et andet etableringssted, hvorfra tjenesteydelsen præsteres, kun kan komme i betragtning, såfremt tilknytningen til hjemstedet ikke er nogen rationel løsning ud fra et skatte- og afgiftsmæssigt synspunkt, eller såfremt den skaber en konflikt med en anden medlemsstat. Heraf følger, som Domstolen har udtalt i samme doms præmis 16, at en tjenesteydelse kun kan anses for at have tilknytning til et andet etableringssted end hjemstedet, såfremt det har en tilstrækkelig permanent karakter, og at det med hensyn til de menneskelige og tekniske ressourcer har en struktur, der kan gøre det muligt selvstændigt at levere de omtalte tjenesteydelser.

25 I denne henseende har Domstolen i ARO Lease-dommens præmis 18 udtalt, at levering af tjenesteydelserne i forbindelse med udlejning af køretøjer ved leasing i det væsentlige består i, at kontrakterne forhandles, udfærdiges, underskrives og gennemføres, samt i, at kunderne fysisk får stillet de aftalte køretøjer til rådighed, idet disse forbliver leasingselskabets ejendom.

26 I samme doms præmis 19 fastslog Domstolen, at et leasingselskab ikke kan antages at råde over et fast forretningssted i en medlemsstat, når selskabet i denne stat hverken har sit eget personale eller en struktur, der har en tilstrækkelig permanent karakter, og inden for hvilken der kan indgås kontrakter eller træffes administra-

tive beslutninger til gennemførelse heraf, dvs. en struktur, der kan gøre det muligt selvstændigt at levere de omtalte tjenesteydelser.

27 Dette er også tilfældet i sagen for den nationale ret, idet Lease Plan i Belgien hverken har sit eget personale eller en struktur, der har en tilstrækkelig permanent karakter.

28 Endvidere fremgår det, som Domstolen har udtalt i ARO Lease-dommens præmis 20, af ordlyden af og formålet med sjette direktivs artikel 9, stk. 1, og artikel 9, stk. 2, litra e), som ændret, samt af den ovenfor nævnte dom i Hamann-sagen, at der ikke kan anses at være etableret et fast forretningssted på grundlag af, at kunderne fysisk får stillet køretøjer til rådighed i henhold til leasingkontrakter, lige så lidt som på grundlag af stedet for benyttelsen af køretøjerne, idet dette ikke kan anses for et sikkert, enkelt og praktisk kriterium, som krævet efter sjette direktivs formål.

29 Det første spørgsmål skal herefter besvares med, at begrebet »fast forretningssted« i sjette direktivs artikel 9, stk. 1, skal fortolkes således, at en virksomhed, som er etableret i en medlemsstat, og som udlejer eller leaser et antal biler til kunder, der er hjemmehørende i en anden medlemsstat, ikke alene i kraft af denne udlejning har et fast forretningssted i den anden medlemsstat.

Det andet spørgsmål

30 Under hensyn til besvarelsen af det første spørgsmål er det ikke nødvendigt at besvare det andet spørgsmål.

Det tredje spørgsmål

31 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om traktatens artikel 6 og 59 er til hinder for nationale bestemmelser, hvorefter der til afgiftspligtige, som ikke er etableret i en medlemsstat, og som i henhold til ottende direktiv ansøger om tilbagebetaling af moms, kun svares rente efter fremsættelse af påkrav over for medlemsstaten og efter en lavere rentesats end den, der gælder for den forrentning, som uden videre opnås af afgiftspligtige, der er etableret i medlemsstaten, efter udløbet af den lovbestemte frist for tilbagebetalingen.

32 Det bemærkes, at der efter bestemmelser som dem, hovedsagen angår, fra udløbet af den lovbestemte tilbagebetalingsfrist svares rente til afgiftspligtige, der ikke er etableret i den pågældende medlemsstat, efter en lavere rentesats end den, der gælder for forrentningen til afgiftspligtige, der er etableret i samme stat. Hertil kommer, at mens de sidstnævnte afgiftspligtige uden videre opnår en forrentning i tilfælde af for sen tilbagebetaling, skal afgiftspligtige, der ikke er etableret i den pågældende medlemsstat, fremsætte påkrav over for staten og afholde udgifterne ved at opfylde dette yderligere formelle krav for at opnå en forrentning fra udløbet af den lovbestemte tilbagebetalingsfrist.

33 Sådanne bestemmelser, hvorefter de afgiftspligtige behandles forskelligt, alt efter om de er etableret i den pågældende medlemsstat eller ej, vil kunne udgøre en forskelsbehandling, der rammes af forbuddet i traktatens artikel 59.

34 Efter fast retspraksis kan en forskelsbehandling dog kun bestå i, at der på sammenlignelige situationer anvendes forskellige bestemmelser, eller at den samme bestemmelse anvendes på forskellige situationer (jf. bl.a. dom af 14.2.1995, sag C-279/93, Schumacker, Sml. I, s. 225, præmis 30).

35 I denne henseende har den belgiske regering gjort gældende, at afgiftspligtige, der er etableret i den pågældende medlemsstat, og afgiftspligtige, der er etableret i andre medlemsstater, behandles ens, når de befinder sig i samme situation. En afgiftspligtig, som er etableret i en anden medlemsstat, og som indleverer afgiftsangivelser til de belgiske myndigheder, har, i tilfælde af for sen tilbagebetaling, ret til en forrentning efter den højere rentesats, som opnås uden videre, efter lovens artikel 91, stk. 3. Omvendt har en afgiftspligtig, som er etableret i den pågældende medlemsstat, men som ikke vedvarende udøver afgiftspligtig økonomisk virksomhed, og som derfor kun rent lejlighedsvis indleverer momsangivelser, først fra fremsættelse af påkrav ret til en forrentning efter den lavere sats efter lovens artikel 91, stk. 4. Dette gælder også for en afgiftspligtig, som er etableret i den pågældende medlemsstat, og som ganske vist vedvarende svarer moms af sin økonomiske virksomhed, men som ansøger om tilbagebetaling af moms for en transaktion, som ikke udelukkende er af erhvervsmæssig karakter.

36 Hertil bemærkes, at den situation, der foreligger for en afgiftspligtig, som er etableret i en medlemsstat, og som dér vedvarende udøver en afgiftspligtig økonomisk virksomhed, men som i tilknytning til denne virksomhed søger at opnå tilbagebetaling af moms for en transaktion, der er udført i en anden medlemsstat, ikke kan sammenlignes med den situation, der foreligger for en afgiftspligtig, som er etableret i den anden medlemsstat, og som enten ikke vedvarende udøver en afgiftspligtig økonomisk virksomhed eller søger at opnå tilbagebetaling af moms for en transaktion, der ikke udelukkende er af erhvervsmæssig karakter.

37 For så vidt angår rentesatsen og det tidspunkt, hvorfra der beregnes rente, er den situation, der skal sammenlignes med, den, der foreligger for en afgiftspligtig, som er etableret i den pågældende stat, og som — i lighed med Lease Plan — vedvarende udøver en momspligtig økonomisk virksomhed og i tilknytning til denne virksomhed søger at få tilbagebetalt et overskydende momsbeløb.

38 I tilfælde af for sen tilbagebetaling har en sådan afgiftspligtig, der regelmæssigt indleverer afgiftsangivelser til myndighederne, i modsætning til en afgiftspligtig, der ikke er etableret i den pågældende medlemsstat, ret til at opnå en forrentning uden videre og efter en højere rentesats.

39 Da der ikke er fremført andre grunde, som kan gøre en sådan forskelsbehandling berettiget, må det fastslås, at bestemmelser som dem, hovedsagen angår, er i strid med traktatens artikel 59, for så vidt som de går ud på, at der til afgiftspligtige, der ikke er etableret i den pågældende medlemsstat, kun svares rente efter fremsættelse af påkrav over for staten og efter en lavere rentesats end den, der gælder for den forrentning, som uden videre opnås af afgiftspligtige, der er etableret i medlemsstaten, efter udløbet af den lovbestemte frist for tilbagebetalingen.

40 Da bestemmelser af den art, hovedsagen angår, henhører under traktatens artikel 59, er der ikke anledning til at tage stilling til, om de er forenelige med traktatens artikel 6.

41 Det tredje spørgsmål skal herefter besvares med, at traktatens artikel 59 er til hinder for nationale bestemmelser, hvorefter der til afgiftspligtige, som ikke er etableret i en medlemsstat, og som i henhold til ottende direktiv ansøger om tilbagebetaling af moms, kun svares rente efter fremsættelse af påkrav over for medlemsstaten og efter en lavere rentesats end den, der gælder for den forrentning, som uden videre opnås af afgiftspligtige, der er etableret i medlemsstaten, efter udløbet af den lovbestemte frist for tilbagebetalingen.

Sagens omkostninger

42 De udgifter, der er afholdt af den belgiske og den luxembourgske regering samt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, 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 (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Rechtbank van eerste aanleg, Bruxelles, ved afgørelse af 26. november 1996, for ret:

1) Begrebet »fast forretningssted« i artikel 9, stk. 1, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes således, at en virksomhed, som er etableret i en medlemsstat, og som udlejer eller leaser et antal biler til kunder, der er hjemmehørende i en anden medlemsstat, ikke alene i kraft af denne udlejning har et fast forretningssted i den anden medlemsstat.

2) EF-traktatens artikel 59 er til hinder for nationale bestemmelser, hvorefter der til afgiftspligtige, som ikke er etableret i en medlemsstat, og som i henhold til Rådets ottende direktiv 79/1072/EØF af 6. december 1979 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — foranstaltninger til tilbagebetaling af merværdiafgift til afgiftspligtige personer, der ikke er etableret i indlandet, ansøger om tilbagebetaling af merværdiafgift, kun svares rente efter fremsættelse af påkrav over for medlemsstaten og efter en lavere rentesats end den, der gælder for den forrentning, som uden videre opnås af afgiftspligtige, der er etableret i medlemsstaten, efter udløbet af den lovbestemte frist for tilbagebetalingen.

Gulmann Wathelet Moitinho de Almeida

Edward Puissochet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 7. maj 1998.

R. Grass

Justitssekretær

C. Gulmann

Formand for Femte Afdeling