DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)
6. juli 1988 *

I sag 127/86,

angående en anmodning, som cour d'appel de Liège i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag

Anklagemyndigheden,

Kongeriget Belgiens finansminister

mod

Yves Ledoux,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af fællesskabsreglerne om skatter og afgifter, navnlig momsen, for at kunne afgøre, om den belgiske momslovgivning er forenelig med disse regler,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden G. C. Rodríguez Iglesias, dommerne T. Koopmans og C. Kakouris,

generaladvokat: J. Mischo
justitssekretær: fuldmægtig B. Pastor

efter at der er afgivet indlæg af:

— sagsøgeren i hovedsagen, Kongeriget Belgiens finansminister, ved advokat J. Herbiet og Neckebroeck som befuldmægtiget under den mundtlige forhandling,

* Processprog: Fransk.

— den danske regering ved juridisk rådgiver L. Mikaelsen under skriftvekslingen og den mundtlige forhandling,

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved ledende juridisk konsulent H. Étienne som befuldmægtiget under skriftvekslingen og den mundtlige forhandling,

på grundlag af retsmøderapporten og efter mundtlig forhandling den 10. december 1987,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 9. februar 1988,

afsagt følgende

Dom

1 Ved dom af 12. marts 1986, indgået til Domstolen den 26. maj s. å., har cour d'appel de Liège i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 forelagt et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af fællesskabsreglerne om merværdiafgift (herefter benævnt »moms«) for at kunne afgøre, om den belgiske momslovgivning 4er forenelig med disse regler.

2 Spørgsmålet er blevet rejst under en straffesag indledt af anklagemyndigheden og Kongeriget Belgiens finansminister mod den i Belgien bosiddende grænsearbejder Yves Ledoux, der er ansat ved et selskab med hjemsted i Frankrig. Selskabet havde stillet en bil, som det ejede, og som var registreret i Frankrig, hvor der var erlagt moms, til Ledoux' rådighed; i henhold til arbejdsaftalen anvendte han bilen, dels i forbindelse med sit arbejde inden for rammerne af den nævnte aftale, dels til privat brug.

3 Det belgiske toldvæsen har i lang tid accepteret, at en grænsearbejder med bopæl i Belgien kan bruge en bil, der er stillet til rådighed af vedkommendes arbejdsgiver

med hjemsted i en anden medlemsstat, til transport fra sin arbejdsplads til sin bopæl i Belgien. De belgiske myndigheder stadfæstede denne praksis i et cirkulære af 1. maj 1984, der imidlertid kun omfatter anvendelse af bilen som transportmiddel til arbejdspladsen, men derimod ikke til privat brug.

4 Ledoux, der blev standset den 22. februar 1983, da han passerede grænsen uden for den normale vej til sin arbejdsplads, blev tiltalt for retsstridig indførsel af et motorkøretøj; for denne lovovertrædelse kan der idømmes straf i form af beslaglæggelse af køretøjet eller betaling af dets værdi.

5 Tribunal correctionnel de Neufchâteau frifandt Ledoux, da retten fandt, at han ikke var omfattet af særlige regler. Finansministeren ankede denne afgørelse til cour d'appel de Liège, som — for at tage stilling til anken — har udsat sagen og forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Når henses til fællesskabsreglerne vedrørende skatter og afgifter, navnlig momsen, kan den belgiske stat da inden for rammerne af lov af 3. juli 1969 om indførelse af moms og de hertil af Kongeriget Belgiens Finansministerium udstedte gennemførelses- og fortolkningsbestemmelser og på grundlag af en straffesag mod Yves Ledoux, rue Leroy 32, Marcinelle, opkræve moms af et køretøj tilhørende et selskab stiftet efter fransk ret og med hjemsted i Frankrig, og hvoraf der i Frankrig skal svares moms, som er betalt, når køretøjet anvendes af en ansat i dette selskab med bopæl i Belgien, dels til arbejdsbrug i medfør af ansættelseskontrakten, dels i fritiden, og når yderligere henses til, at den franske arbejdsgiver fortsat ejer køretøjet, der kun midlertidigt indføres til Belgien?«

6 Vedrørende hovedsagens faktiske omstændigheder, de relevante fællesskabsretlige og nationale bestemmelser, retsforhandlingernes forløb og indlæggene for Domstolen, henvises til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende, såfremt det på de enkelte punkter er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

7 Det bemærkes, at Rådets direktiv 83/182 af 28. marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Fællesskabet ved midlertidig indførsel af visse transportmidler (EFT L 105, s. 59) endnu ikke var udstedt på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen. De gældende fællesskabsregler var derfor indeholdt i Rådets sjette direktiv 77/388 af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1) (herefter benævnt »sjette direktiv«).

8 Med det forelagte spørgsmål ønsker den nationale ret afgjort, om sjette direktiv afskærer en medlemsstat fra at opkræve moms af et motorkøretøj, der tilhører en arbejdsgiver etableret i en anden medlemsstat, hvor der er betalt moms, når køretøjet anvendes af en grænsearbejder med bopæl i den første medlemsstat inden for rammerne af dennes arbejdsaftale, dels til erhvervsmæssig, dels til privat brug.

9 Sjette direktivs artikel 14, stk. 1, bestemmer, at med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser skal medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af de nævnte fritagelser og forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug fritage blandt andet indførsel af goder, der anmeldes med henblik på inddragelse under en ordning vedrørende midlertidig indførsel. Ifølge artikel 14, stk. 2, skal der snarest fastsættes fællesskabsbestemmelser om skatter og afgifter, der præciserer anvendelsesområdet for de i stk. 1 nævnte fritagelser og de nærmere regler for disses praktiske gennemførelse; indtil disse reglers ikrafttræden kan medlemsstaterne opretholde gældende nationale bestemmelser inden for rammerne af ovennævnte bestemmelser eller tilpasse dem, navnlig med henblik på at mindske dobbelt påligning af merværdiafgifter inden for Fællesskabet.

10 Når henses til disse bestemmelser, skal medlemsstaterne i deres lovgivning ved fastsættelse af betingelserne for fritagelse for moms af køretøjer, der er omfattet af ordningen vedrørende midlertidig indførsel, på den ene side tage hensyn til formålet med harmoniseringen på momsområdet, der, som det fremgår af betragtningerne til sjette direktiv, er ophævelsen af afgifter ved indførsel og afgiftsgodtgørelser ved udførsel og fortsættelsen af den faktiske gennemførelse af den frie bevægelighed for personer og goder samt af den økonomiske sammenhæng i Fællesskabet, og, på den anden side, sikre forebyggelsen af svig, unddragelse og misbrug i forbindelse med midlertidig indførsel.

11 Det bemærkes, som Domstolen har fastslået i dommen af 3. oktober 1985 (Profant, 249/84, Sml. s. 3237), at gennemførelsen af de i artikel 14 i sjette direktiv fastsatte fritagelser ikke fuldt ud er overladt til medlemsstaternes myndigheders skøn, idet disse skal respektere de grundlæggende formål, der forfølges som led i bestræbelserne på at harmonisere bestemmelserne om merværdiafgift, nemlig at fremme den frie bevægelighed for personer og de frie varebevægelser samt forhindre tilfælde af dobbelt påligning af afgift. Det følger heraf, at sjette direktivs artikel 14 skal fortolkes under hensyntagen til alle de grundlæggende fællesskabsregler.

12 Det kan i lyset af disse betragtninger fastslås, at en medlemsstat tilsidesætter den forpligtelse til samarbejde, der påhviler den ifølge Traktatens artikel 5, hvis den med en national foranstaltning bidrager til at opretholde eller indføre hindringer for den frie bevægelighed for arbejdstagere, der har bopæl på statens område, men beskæftigelse i en anden medlemsstat.

13 For at tage stilling til, om det kan være tilfældet under de omstændigheder, der er nævnt i det præjudicielle spørgsmål, er det nødvendigt først at gennemgå det tilfælde, hvor en grænsearbejder med bopæl i importmedlemsstaten anvender et motorkøretøj til erhvervsmæssig brug.

14 Det bemærkes, at medlemsstaterne, når de fastsætter de i sjette direktivs artikel 14, stk. 1, omhandlede betingelser for meddelelse af momsfritagelse ved midlertidig indførsel, jfr. bestemmelsens litra c), skal muliggøre fritagelse ved midlertidig indførsel.

15 Den simple omstændighed, at køretøjet indføres til brugerens bopælsstat, berøver imidlertid ikke importen dens midlertidige karakter, når, på den ene side, køretøjet under arbejdsforholdets varighed af arbejdsgiveren stilles til grænsearbejderens rådighed, idet det tilhører arbejdsgiveren etableret i nabostaten, hvor der er betalt moms, og det regelmæssigt reeksporteres til denne stat og formodes endeligt at vende tilbage dertil efter arbejdsforholdets ophør, og der, på den anden side, ikke er holdepunkter for at antage, at der foreligger svig, unddragelse eller misbrug.

16 Domstolen har ganske vist tidligere i dommene af 9. oktober 1980 (Carciati, 823/79, Sml. s. 2773), og 11. december 1984 (Abbink, 134/83, Sml. s. 4097) fastslået, at importmedlemsstaten med henblik på momsfritagelse for et midlertidigt indført køretøj som betingelse for fritagelsen kan kræve, at importøren ikke har bopæl på statens område; denne regel er begrundet i den omstændighed, at det normalt er den person, der har bopæl i importmedlemsstaten, som, da han ligeledes normalt er ejer af køretøjet, indfører det endeligt til personlig brug. Denne begrundelse er dog ikke gyldig i de tilfælde, hvor en person, der er bosat i en medlemsstats grænseområde, uden at være ejer af køretøjet, faktisk indfører det midlertidigt i forbindelse med udøvelsen af sit erhverv.

17 Domstolen skal herefter gennemgå de tilfælde, hvor en grænsearbejder i henhold til arbejdsaftalen, ud over ovennævnte erhvervsmæssige brug, også kan anvende det midlertidigt indførte motorkøretøj til andre formål.

18 Det bemærkes, at en sådan anvendelse af køretøjet til andre formål, der er accessoriske i forhold til den erhvervsmæssige anvendelse, og som er fastlagt i arbejdsaftalen, således at den rent økonomisk udgør en del af arbejdstagerens vederlag, bør henføres under den samme ordning, som gælder for erhvervsmæssig anvendelse. En anden løsning ville i praksis afskære en grænsearbejder fra at udnytte visse fordele, som hans arbejdsgiver indrømmer, alene fordi han har bopæl på den medlemsstats område, hvortil køretøjet midlertidigt indføres. For så vidt angår arbejdsvilkårene, ville arbejdstageren nemlig i så fald være stillet ringere end sine kolleger med bopæl i arbejdsgiverens hjemstat, hvilket direkte ville begrænse arbejdstagerens udøvelse af sin ret til fri bevægelighed inden for Fællesskabet.

19 Det tilkommer den nationale ret i de enkelte tilfælde og på grundlag af de relevante momenter at afgøre, om den ikke strengt erhvervsmæssige brug af køretøjet er accessorisk i forhold til den erhvervsmæssige brug.

20 Det af cour d'appel de Liège forelagte spørgsmål skal herefter besvares således, at Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (77/388/EØF), afskærer en medlemsstat fra at opkræve moms af et motorkøretøj, der tilhører en arbejdsgiver etableret i en anden medlemsstat,

hvor der er betalt moms, når køretøjet anvendes af en grænsearbejder med bopæl i den første medlemsstat i overensstemmelse med dennes arbejdsaftale dels til erhvervsmæssig, dels, accessorisk, til privat brug.

Sagens omkostninger

21 De udgifter, der er afholdt af den belgiske og den danske regering samt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres. 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 (Fjerde Afdeling)

vedrørende det spørgsmål, som cour d'appel de Liège har forelagt ved dom af 12. marts 1986, for ret:

Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (77/388/EØF), afskærer en medlemsstat fra at opkræve moms af et motorkøretøj, der tilhører en arbejdsgiver etableret i en anden medlemsstat, hvor der er betalt moms, når køretøjet anvendes af en grænsearbejder med bopæl i den første medlemsstat i overensstemmelse med dennes arbejdsaftale dels til erhvervsmæssig, dels, accessorisk, til privat brug.

Rodríguez Iglesias Koopmans Kakouris

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 6. juli 1988.

J.-G. Giraud
Justitssekretær

G. C. Rodríguez Iglesias
Formand for Fjerde Afdeling