Samling af Afgørelser

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
M. SZPUNAR
fremsat den 2. marts 2017[1]

Sag C-552/15

Europa-Kommissionen
mod

Irland

»Traktatbrud – fri udveksling af tjenesteydelser – motorkøretøjer – leje eller leasing af et motorkøretøj, der foretages af en person, der har bopæl i en medlemsstat, hos en leverandør, der er etableret i en anden medlemsstat – registreringsafgift – betaling af den fulde afgift på tidspunktet for indregistreringen – betingelser for tilbagebetaling af afgiften – proportionalitet«

Indledning

1. Registreringsafgifter for motorkøretøjer er ikke harmoniseret i EU-retten. Medlemsstaterne har i princippet ret til i deres nationale lovgivning frit at fastsætte de regler, der skal gælde for denne form for afgift. De kan imidlertid ikke handle i strid med EU-rettens almindelige grundsætninger, herunder navnlig frihederne på det indre marked. Den foreliggende sag vedrører det råderum, som medlemsstaterne har i denne forbindelse.

2. Efter at Europa-Kommissionen havde opfordret Irland til at tilpasse sin ordning for registreringsafgifter vedrørende leje eller leasing af motorkøretøjer til kravene om den frie udveksling af tjenesteydelser, ændrede Irland sin nationale lovgivning i denne retning. Kommissionen er imidlertid af den opfattelse, at de tilpasninger, der er foretaget af den irske lovgivning med hensyn til køretøjer, der importeres til Irland fra andre medlemsstater med henblik på tidsbegrænset anvendelse i Irland, ikke er tilstrækkelige, og at denne lovgivning er i strid med den frie udveksling af tjenesteydelser. Da Irland ikke deler denne opfattelse, skal Domstolen tage stilling til tvisten.

Retsforskrifter i irsk ret

3. I Section 131(4) i Finance Act 1992 (finansloven af 1992) er der fastsat et forbud mod at anvende motorkøretøjer, der ikke er indregistreret i Irland, på det irske område, idet der i forskellige bestemmelser er fastsat visse undtagelser[2]. Indregistreringspligten skal være opfyldt inden for en måned efter, at køretøjet er taget i brug på det irske område.

1 – Originalsprog: polsk.

2 – Disse undtagelser vedrører hovedsageligt køretøjer, der importeres midlertidigt til det irske område af personer, der ikke har bopæl i Irland, eller personer, der udøver erhvervsmæssig beskæftigelse i en anden medlemsstat.

4. I den nævnte lovs Section 132(1) i den ændrede affattelse, der følger af Section 83(1)(d) i Finance Act 2012 (finansloven af 2012), fastsættes en punktafgift på køretøjer, der betegnes som en registreringsafgift. Pligten til at betale registreringsafgiften indtræder på tidspunktet for indregistreringen af køretøjet. Afgiften beregnes som en procentdel af markedsværdien, idet der tages hensyn til niveauet af kuldioxidemissioner. For de mest forurenende køretøjer kan afgiften udgøre op til 36% af køretøjets markedsværdi. Forud for indregistreringen skal køretøjet undergives en kontrol på et teknisk kontrolcenter. Denne kontrol har bl.a. til formål at gøre det muligt at fastsætte køretøjets markedsværdi.

5. Indregistreringspligten og pligten til at betale registreringsafgiften omfatter også leje eller leasing af et køretøj, der foretages i henhold til en kontrakt, som er indgået mellem en person, der har bopæl på det irske område, og tjenesteydere, der er etableret i andre medlemsstater.

6. I tilfælde af, at køretøjet udføres fra det irske område og afregistreres, foreskriver Section 135D i finansloven af 1992, der er indført ved Section 83(1)(j) i finansloven af 2012, og som trådte i kraft den 8. april 2013, at en del af registreringsafgiften skal tilbagebetales. Det beløb, der tilbagebetales, beregnes på grundlag af køretøjets markedsværdi på udførselstidspunktet. For at kunne fastsætte denne værdi skal der foretages en ny teknisk kontrol senest en måned før udførslen. Det beløb, der tilbagebetales, fratrækkes et fast administrationsgebyr på 500 EUR.

7. Fra den 1. januar 2016 pålægges det beløb, der tilbagebetales, renter, som beregnes i henhold til gennemførelsesforordningen til Section 135D i finansloven af 1992. Fradraget i form af et administrationsgebyr er endvidere med virkning fra den 1. januar 2016 blevet nedsat til 100 EUR i henhold til Section 49 i Finance Act 2015 (finansloven af 2015).

Proceduren og parternes anbringender og argumenter

Proceduren

8. I 2003 og 2006 anmodede Kommissionen Irland om at oplyse, hvorvidt den registreringsafgift, som anvendtes i Irland, i lyset af Cura Anlagen-dommen [3] og dommen i sagen Kommissionen mod Danmark [4] var forenelig med den frie udveksling af tjenesteydelser. Efter afholdelsen af et konsultationsmøde og fremsættelsen af en ny anmodning om oplysninger i 2010 tilsendte Kommissionen den 27. januar 2011 Irland en åbningsskrivelse, idet den anførte, at Irland ved at kræve, at en person, der har bopæl i Irland, og som midlertidigt importerer køretøjer til denne medlemsstats område, er forpligtet til at svare den fulde registreringsafgift af disse køretøjer, uden mulighed for at opnå en nedsættelse eller tilbagebetaling af dette beløb, havde tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF – 62 TEUF. Da Kommissionen ikke fandt Irlands besvarelse tilfredsstillende, fremsatte den den 28. oktober 2011 en begrundet udtalelse, hvori den i det væsentlige anførte de samme klagepunkter.

9. Irland indførte som følge af disse foranstaltninger mulighed for at opnå tilbagebetaling af en del af registreringsafgiften i de tilfælde, hvor køretøjet udføres fra det irske område. Tilbagebetalingsordningen trådte i kraft den 8. april 2013.

10. Kommissionen tilsendte den 10. juli 2014 Irland en supplerende åbningsskrivelse og den 26. februar 2015 en supplerende begrundet udtalelse. Kommissionen anførte heri, at den registreringsafgiftsordning, der fandt anvendelse i Irland, fortsat var i strid med den frie udveksling af tjenesteydelser, idet den indebar et krav om, at de personer, der importerede køretøjer til Irland for en

3 – Dom af 21.3.2002 (C-451/99, EU:C:2002:195).

4 – Dom af 15.9.2005 (C-464/02, EU:C:2005:546).

tidsbegrænset periode, skulle betale den fulde afgift, idet de kun havde mulighed for efterfølgende at opnå tilbagebetaling af en del af den betalte afgift. Efter Kommissionens opfattelse er sådanne regler ulovlige, når der henses til den praksis fra Domstolen, der følger af VAV-Autovermietung-kendelsen [5]. Kommissionen anførte endvidere, at de irske bestemmelser ikke foreskrev, at den tilbagebetalte del af registreringsafgiften skulle pålægges renter, og at der fra det beløb, der skulle tilbagebetales, skulle fratrækkes et betydeligt beløb i form af et administrationsgebyr. Kommissionen opfordrede Irland til at iværksætte de nødvendige foranstaltninger med henblik på at efterkomme den supplerende begrundede udtalelse inden for en frist på to måneder fra modtagelsen.

11. Irland besvarede den begrundede udtalelse ved skrivelse af 27. april 2015. Irland anførte i denne forbindelse, at registreringsafgiftsordningen efter Irlands opfattelse i princippet var forenelig med EU-retten. Irland tilføjede imidlertid, at tilbagebetalingen af en del af afgiften i de tilfælde, hvor køretøjet blev udført, ville blive pålagt renter, og at det beløb, der skulle fratrækkes i form af et administrationsgebyr, ville blive nedsat til 100 EUR.

12. Da Kommissionen fandt, at Irland ikke havde efterkommet den begrundede udtalelse inden for den fastsatte frist [6], anlagde Kommissionen den foreliggende sag den 26. oktober 2015. Irland afgav svarskrift den 8. januar 2016. Parterne afgav replik og duplik henholdsvis den 18. februar og den 31. marts 2016. Ved skrivelse af 14. april 2016 anmodede Irland om, at sagen afgøres af Store Afdeling. Retsmødet blev afholdt den 22. november 2016.

Kommissionens anbringender og argumenter

13. Kommissionen har foreholdt Irland at have tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF ved at kræve, at personer, der har bopæl i Irland, skal svare den fulde registreringsafgift, når der til denne medlemsstat importeres motorkøretøjer, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, uden at der herved tages hensyn til, hvor længe de nævnte køretøjer påtænkes anvendt på det irske område, når køretøjerne hverken er bestemt til varig anvendelse i Irland eller faktisk anvendes på denne måde, og ved at opstille betingelser for tilbagebetaling af denne afgift, som går ud over, hvad der er strengt nødvendigt og forholdsmæssigt.

14. Efter Kommissionens opfattelse indebærer den registreringsafgiftsordning, der gælder i Irland, at leje eller leasing af et køretøj i en anden medlemsstat med henblik på at anvende dette køretøj midlertidigt i Irland, er langt mindre fordelagtig end leje eller leasing af et køretøj i Irland. Kommissionen har derfor anført, at den irske lovgivning udgør en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser inden for leje og leasing af køretøjer, og at denne lovgivning derfor er i strid med artikel 56 TEUF.

15. Hvad angår spørgsmålet om opkrævning af den fulde registreringsafgift, uanset om køretøjet indregistreres varigt i Irland eller med henblik på midlertidig anvendelse, har Kommissionen anført, at en sådan lovgivning er ulovlig, når der henses til Domstolens praksis [7]. Selv om en ordning for tilbagebetaling af en del af afgiften, når et køretøj eksporteres, efter Kommissionens opfattelse kan være tilstrækkelig i forhold til køretøjer, hvor der på importtidspunktet ikke foreligger oplysninger om, hvor længe køretøjet skal anvendes på det irske område, er Kommissionen derimod af den opfattelse, at når importen sker for en på forhånd kendt periode, navnlig når dette sker i henhold til en leje- eller leasingkontrakt, er det uforholdsmæssigt at kræve betaling af den fulde afgift uden at tage hensyn til dette forhold. Denne ordning undergiver nemlig den midlertidige import af et køretøj den samme afgiftsbyrde, som gælder for import for en tidsubegrænset periode.

5 – Kendelse af 29.9.2010 (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558).

6 – Det skal erindres, at bestemmelsen om tilbagebetaling af registreringsafgiften med tillæg af renter og nedsættelsen af administrationsgebyret trådte i kraft den 1.1.2016.

7 – Kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, domskonklusionen).

16. De personer, der midlertidigt importerer køretøjer til det irske område, modtager endvidere ikke kompensation i form af renter for den periode, hvori de ulovligt er frataget muligheden for at råde over det registreringsafgiftsbeløb, der uretmæssigt er opkrævet, idet den irske lovgivning ikke foreskriver tilbagebetaling med tillæg af renter. Administrationsgebyret på 500 EUR trækkes endvidere fra det beløb, der skal tilbagebetales, hvilket udgør et væsentligt og uforholdsmæssigt beløb.

Irlands argumenter

17. Irland har for det første gjort gældende, at Kommissionen har ændret sit standpunkt under den administrative procedure. Selv om Kommissionen først syntes at anerkende ordningen for tilbagebetaling af en del af afgiften i de tilfælde, hvor et køretøj eksporteres fra Irland og afregistreres, ændrede den derefter opfattelse og kan nu ikke på nogen måde acceptere, at det er muligt at opkræve den fulde registreringsafgift for så vidt angår køretøjer, der importeres for en på forhånd kendt periode. Kommissionen har i denne forbindelse henvist til VAV-Autovermietung-kendelsen, men Irland har anført, at denne kendelse blev afsagt, før Kommissionen fremsendte den første åbningsskrivelse af januar 2011. Dette ændrede standpunkt udgør efter Irlands opfattelse en tilsidesættelse af princippet om loyalt samarbejde, der er fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU, princippet om god forvaltningsskik og Irlands ret til forsvar.

18. Irland har videre anført, at Kommissionens søgsmål er anlagt for tidligt, idet Kommissionen på det tidspunkt, hvor den anlagde sag, var vidende om, at den lovreform, der ville gøre det muligt at pålægge det tilbagebetalte beløb renter og at nedsætte administrationsgebyret til 100 EUR, ville træde i kraft den 1. januar 2016. Efter Irlands opfattelse var det ikke muligt at gennemføre disse ændringer tidligere, idet skattelovgivningen kun ændres en gang om året, nemlig den 1. januar.

19. Irland har endelig anført, at Kommissionens standpunkt er tvetydigt, idet det ikke er muligt at forstå, om dens påstand støttes på et samlet anbringende eller på to eller endog tre særskilte anbringender, og heller ikke, om de forskellige irske bestemmelser, som Kommissionen har anfægtet, samlet set udgør en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser som følge af, at de udgør et samlet hele, eller om hver enkelt bestemmelse isoleret set udgør en sådan restriktion.

20. Irland har i det væsentlige gjort gældende, at medlemsstatens lovgivning om registreringsafgifter på nuværende tidspunkt er forenelig med EU-retten. Den ordning, der består i at opkræve det fulde afgiftsbeløb på tidspunktet for indregistreringen af køretøjet og den eventuelle tilbagebetaling af en del af denne afgift i de tilfælde, hvor køretøjet eksporteres og afregistreres, er efter Irlands opfattelse forenelig med Domstolens praksis og udgør ikke en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser inden for leje og leasing af køretøjer.

21. VAV-Autovermietung-kendelsen blev efter Irlands opfattelse afsagt vedrørende en specifik lovgivning, der var gældende i Nederlandene, hvorefter afgiftens størrelse var afhængig af, hvor længe køretøjet skulle anvendes på denne medlemsstats område. Registreringsafgiften skal ifølge den irske ordning derimod beregnes på grundlag af køretøjets værdi på det tidspunkt, hvor køretøjet bliver indregistreret, og det beløb, der skal tilbagebetales, beregnes på samme måde på det tidspunkt, hvor det nævnte køretøj eksporteres. Køretøjets værdi afhænger derfor ikke udelukkende af dets alder, men også af andre forhold, herunder bl.a. køretøjets kilometerstand, hvilket indebærer, at det ikke er muligt at fastlægge denne værdi på forhånd. Den irske ordning gør det derfor muligt at fastsætte afgiftens størrelse afhængigt af intensiteten af den faktiske anvendelse af køretøjet på det irske område, hvilket en ordning, hvorefter afgiftens størrelse udelukkende afhænger af, hvor længe køretøjet skal anvendes på den pågældende stats område, ikke giver mulighed for.

22. Den ændring af ordningen for opkrævning af registreringsafgifter, som Kommissionen har anbefalet, vil give anledning til alvorlige administrative vanskeligheder og vil uundgåeligt gøre det nødvendigt at ændre den metode, der anvendes til at beregne tilbagebetalingsbeløbet, og vil dermed grundlæggende føre til en ændring af afgiftsgrundlaget. Dette udgør imidlertid et uforholdsmæssigt indgreb i medlemsstaternes frihed til at fastlægge deres beskatningsordning for køretøjer.

23. Varigheden af den periode, hvori køretøjet anvendes på det irske område, kan imidlertid aldrig med sikkerhed fastlægges på forhånd, idet en lejekontrakt kan opsiges, forlænges eller på anden måde ændres, således at køretøjet fortsat er indregistreret og kan anvendes i Irland efter udløbet af afgiftsperioden. Andre mulige ordninger for supplerende betalinger ville medføre præcis de samme byrder som den gældende ordning for tilbagebetaling i de tilfælde, hvor køretøjet eksporteres.

24. Hvad angår klagepunkterne om, at der ikke betales renter af det afgiftsbeløb, der tilbagebetales, og om, at det beløb, der fratrækkes i form af et administrationsgebyr, er urimeligt højt, har Irland anført, at disse forhold er blevet løst med vedtagelsen af de lovændringer, der trådte i kraft den 1. januar 2016.

Bedømmelse

25. Kommissionen har i det væsentlige rejst tre problemstillinger i stævningen, nemlig opkrævningen af den fulde registreringsafgift i forbindelse med indregistrering af køretøjer, der importeres med henblik på anvendelse på det irske område i en på forhånd kendt periode, den manglende betaling af renter i forbindelse med tilbagebetalingen af en del af registreringsafgiften i de tilfælde, hvor køretøjet eksporteres og afregistreres, og den omstændighed, at der i denne forbindelse fratrækkes et administrationsgebyr på 500 EUR. Disse problemstillinger, hvoraf den første naturligvis er den mest alvorlige, skal undersøges hver for sig. Det er imidlertid hensigtsmæssigt først at undersøge de af Irland fremsatte indsigelser.

De af Irland fremsatte formelle klagepunkter

26. Irland har foreholdt Kommissionen, at den ændrede standpunkt under proceduren, at den har fremsat tvetydige klagepunkter, og at den har anlagt sag ved Domstolen på et for tidligt tidspunkt.

27. Det skal for det første bemærkes, at selv om Irland ikke direkte har fremsat et klagepunkt om, at sagen ikke kan antages til realitetsbehandling, er det efter min opfattelse ikke muligt at konstatere, at Kommissionen på nogen måde har begået fejl, der kan begrunde et sådant klagepunkt. De klagepunkter, der fremgår af stævningen, svarer til de klagepunkter, som Kommissionen har anført i den supplerende åbningsskrivelse af juli 2014 og den supplerende begrundede udtalelse af februar 2015. Kommissionen har derfor ikke i stævningen udvidet eller ændret klagepunkterne i forhold til de klagepunkter, som den fremsatte i forbindelse med den administrative procedure.

28. Den omstændighed, at Kommissionen formelt har fremsat disse klagepunkter inden for rammerne af en tidligere anlagt traktatbrudssag, i hvilken forbindelse den fremsatte mere generelle klagepunkter, ændrer ikke ved denne vurdering. Den oprindelige sag blev indledt på et tidspunkt, hvor den irske ordning for registreringsafgifter ikke på nogen måde – hverken i form af tilbagebetaling eller på en hvilken som helst anden måde – foreskrev en mulighed for at begrænse størrelsen af denne afgift for køretøjer, der midlertidigt anvendes i Irland. Det er derfor logisk, at Kommissionens klagepunkter på dette tidspunkt helt generelt vedrørte den irske lovgivnings manglende forenelighed med de krav til den frie udveksling af tjenesteydelser, der følger af Domstolens praksis.

29. En traktatbrudssag er imidlertid ikke afsluttet, når medlemsstaten har vedtaget visse foranstaltninger med henblik på at efterkomme EU-retten. Kommissionen skal sikre sig, at disse foranstaltninger reelt og faktisk fører til, at de nationale bestemmelser bringes i overensstemmelse med EU-retten. Såfremt Kommissionen finder, at de foranstaltninger, som medlemsstaten har iværksat, ikke fuldt ud sikrer overensstemmelse med EU-retten, kan den fremsætte mere konkrete klagepunkter vedrørende spørgsmål, der endnu ikke er besvaret. Det er i denne forbindelse efter min opfattelse ikke relevant, at Domstolen på det tidspunkt, hvor den første åbningsskrivelse blev fremsendt, allerede havde truffet en konkret afgørelse, nemlig VAV-Autovermietung-kendelsen. Både Kommissionen og medlemsstaterne er nemlig bekendt med Domstolens praksis, og medlemsstaterne er forpligtet til at efterkomme denne praksis, uanset om Kommissionen gennem en åbningsskrivelse opfordrer dem hertil. Domstolens praksis udgør i øvrigt kun en fortolkning af EU-rettens bestemmelser, i det foreliggende tilfælde bestemmelser i EUF-traktaten, hvilket indebærer, at Kommissionen ikke på nogen måde er forpligtet til at henvise til konkrete afgørelser, som medlemsstaten har pligt til at efterkomme. Det er tilstrækkeligt, at Kommissionen angiver den relevante EU-retlige forskrift, og såfremt medlemsstaten accepterer Kommissionens klagepunkter, er den forpligtet til at tilpasse sin lovgivning til den nævnte forskrift, under hensyntagen til hele den praksis fra Domstolen, der kan finde anvendelse i den pågældende sag.

30. Jeg er derfor af den opfattelse, at den administrative procedure blev gennemført forskriftsmæssigt, og at søgsmålet ikke på nogen måde er behæftet med mangler, der kan begrunde, at det ikke skal antages til realitetsbehandling. Jeg er af disse grunde af den opfattelse, at Kommissionen ikke tilsidesatte sin forpligtelse til loyalt samarbejde, princippet om god forvaltningsskik og Irlands ret til forsvar.

31. Hvad angår klagepunktet om, at det standpunkt, som Kommissionen har fremsat i stævningen, er tvetydigt, er det tilstrækkeligt at bemærke, at det klart af stævningen fremgår, at den væsentligste kritik vedrører forpligtelsen til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift, mens den manglende betaling af renter og det høje beløb, der fratrækkes i forbindelse med tilbagebetaling af den ikke-skyldige afgift, efter Kommissionens opfattelse udgør elementer, der forstærker de negative indvirkninger, som dette krav har på den frie udveksling af tjenesteydelser inden for leje og leasing af køretøjer. Af de grunde, som jeg vil redegøre for nedenfor, er det imidlertid min opfattelse, at selv om ordningen for tilbagebetaling af afgiften måtte anses for forenelig med princippet om den frie udveksling af tjenesteydelser, kan disse to andre elementer hver især udgøre en tilsidesættelse af de forpligtelser, der følger af denne frihed. De skal derfor undersøges enkeltvis.

32. Hvad endelig angår klagepunktet om, at søgsmålet blev anlagt for tidligt, skal det for det første bemærkes, at Kommissionen formelt set er berettiget til at anlægge et søgsmål, når den frist, der er anført i den begrundede udtalelse, er udløbet, uden at medlemsstaten har efterkommet dens opfordring. Den situation, der forelå på tidspunktet for fristens udløb, udgør således referencepunktet for vurderingen af, om medlemsstaten har tilsidesat sine forpligtelser[8]. I modsat fald ville medlemsstaterne i ubegrænset tid kunne udskyde Kommissionens mulighed for at anlægge sag ved hele tiden at anføre nye frister, inden for hvilken de vil efterkomme den begrundede udtalelse.

33. Hvad angår den foreliggende sag skal det endvidere bemærkes, at Irland længe før anlæggelsen af den foreliggende sag var bekendt med forpligtelsen til at tilbagebetale den uretmæssigt opkrævede afgift med tillæg af renter og forbuddet mod at fastsætte regler for denne tilbagebetaling, der er i strid med effektivitetsprincippet. Da Irland i sidste ende anerkendte, at de ovenfor nævnte klagepunkter var begrundede, var der derfor intet til hinder for, at Irland kunne have indført en sådan lovgivning samtidig med den ordning for tilbagebetaling af en del af registreringsafgiften, der blev indført i 2013.

8 – Jf. bl.a. dom af 6.10.2009, Kommissionen mod Spanien (C-562/07, EU:C:2009:614, præmis 23 og 24), og af 5.2.2015, Kommissionen mod Belgien (C-317/14, EU:C:2015:63, præmis 34).

34. Det bemærkes endvidere, at hovedformålet med en traktatbrudssag er at få medlemsstaten til at efterkomme EU-retten og ikke at pålægge den en sanktion. Det følger ikke desto mindre af Domstolens faste praksis, at afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten, skal tilbagebetales med renter [9]. En dom fra Domstolen, hvorved det fastslås, at der foreligger et sådant traktatbrud, kan danne grundlag for en påstand om tilbagebetaling. Almenheden har derfor en interesse i, at Kommissionen anlægger sag, og at søgsmålet opretholdes, indtil Domstolen har afsagt dom, også selv om traktatbruddet er bragt til ophør før afsigelsen af denne dom [10].

35. Af de ovenfor anførte grunde skal Irlands anbringender og argumenter om, at Kommissionen har gennemført en urimelig og ikke-forskriftsmæssig procedure, efter min opfattelse anses for ugrundede.

Anbringendet om opkrævning af den fulde registreringsafgift

36. Det skal erindres, at Kommissionen har foreholdt Irland at have begrænset den frie udveksling af tjenesteydelser inden for leje og leasing af køretøjer ved på tidspunktet for indregistreringen, som er obligatorisk, når køretøjerne skal anvendes i mere end en måned, at opkræve den fulde registreringsafgift af disse køretøjer (med mulighed for senere at opnå en delvis tilbagebetaling heraf), selv når den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt på det irske område, er kendt på forhånd. En sådan lovgivning, der ikke foretager en behørig sondring mellem import af et køretøj for en begrænset periode og varig import, indebærer, at det er mindre attraktivt at anvende de tjenesteydelser inden for leje- og leasing af køretøjer, der tilbydes af tjenesteydere fra andre medlemsstater, end dem, der tilbydes af nationale virksomheder. Det medfører nemlig en væsentlig økonomisk byrde at anvende de førstnævnte køretøjer, nemlig pligten til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift, selv om det skyldige beløb faktisk kan være meget lavere, og en administrativ byrde, der indebærer et krav om at få foretaget en teknisk kontrol af køretøjet, før det tages i brug, med henblik på at fastlægge dets markedsværdi og det dermed forbundne afgiftsbeløb.

37. Afgifter såsom den irske registreringsafgift er ikke harmoniseret i EU-retten, hvilket indebærer, at medlemsstaterne frit kan udøve deres afgiftsbeføjelser, når blot de overholder EU-retten [11]. Når der henses til EU-retten, skal den situation, hvor et køretøj er bestemt til eller faktisk anvendes varigt på en given medlemsstats område, behandles på en anden måde end den situation, hvor denne betingelse ikke er opfyldt, og hvor køretøjet kun midlertidigt anvendes i denne medlemsstat. I den førstnævnte situation kan medlemsstaten i princippet afgiftspålægge anvendelsen af køretøjet, f.eks. ved at opkræve en registreringsafgift. I den anden situation kræver en afgiftspålæggelse af køretøjet, der potentielt kan begrænse det indre markeds friheder, til gengæld en yderligere begrundelse. Denne afgiftspålæggelse skal endvidere udformes således, at den står i passende forhold til det tilstræbte formål [12].

9 – Dom af 30.6.2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, præmis 37).

10 – Jf. ligeledes, hvad angår ansvar for tilsidesættelse af EU-retten, dom af 7.2.1973, Kommissionen mod Italien (39/72, EU:C:1973:13, præmis 11), og af 19.3.1991, Kommissionen mod Belgien (C-249/88, EU:C:1991:121, præmis 41).

11 – Dom af 26.4.2012, van Putten (C-578/10 – C-580/10, EU:C:2012:246, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

12 – Dom af 26.4.2012, van Putten (C-578/10 – C-580/10, EU:C:2012:246, præmis 46, 47 og 53 og den deri nævnte retspraksis).

38. Domstolen har gentagne gange vedrørende afgifter, såsom den irske registreringsafgift, fastslået, at når der er tale om køretøjer, der lejes eller leases i en anden medlemsstat end den afgiftsopkrævende medlemsstat, kan formålet med en sådan afgift nås ved at anvende afgifter, hvis størrelse fastsættes proportionalt med varigheden af køretøjets anvendelse på medlemsstaternes område [13]. Opkrævning af den fulde afgift, således som det er tilfældet med køretøjer, der anvendes varigt på området for den afgiftsopkrævende stat, opfylder derfor ikke betingelsen om proportionalitet og er i strid med princippet om fri udveksling af tjenesteydelser, der nu er fastsat i artikel 56 TEUF [14].

39. Domstolen har endvidere fastslået, at i det tilfælde, hvor der er indgået en leje- eller leasingkontrakt vedrørende et køretøj for en tidsbegrænset periode, er den omstændighed, at det alene er muligt at opnå tilbagebetaling af en del af afgiften, efter at køretøjet er udført fra medlemsstatens område, ikke tilstrækkelig til at sikre overholdelsen af princippet om fri udveksling af tjenesteydelser, såfremt der, når køretøjet tages i anvendelse på den nævnte medlemsstats område, indtræder en forpligtelse til at betale det fulde afgiftsbeløb, uden at der tages hensyn til varigheden af den periode, hvori det nævnte køretøj påtænkes anvendt på denne medlemsstats område [15].

40. Det er denne retspraksis, som Kommissionen har henvist til i den foreliggende sag, idet den har anført, at den irske lovgivning i lighed med den nederlandske lovgivning, der blev undersøgt i den sag, som gav anledning til VAV-Autovermietung-kendelsen, heller ikke opfylder betingelsen om proportionalitet, fordi den fastsætter krav om betaling af den fulde registreringsafgift, når varigheden af den periode, hvori køretøjet skal anvendes i Irland, er kendt på forhånd.

41. I VAV-Autovermietung-kendelsen blev de tidligere opstillede principper anvendt på et konkret tilfælde. Den afgiftspligtige i hovedsagen i denne sag var i forbindelse med en lejeperiode på to måneder blevet opkrævet en afgift svarende til næsten det halve af bilens katalogpris [16]. Domstolen fastslog på baggrund af disse faktiske omstændigheder, at de bestemmelser, der regulerede opkrævningen af afgifter af køretøjer i Nederlandene, ikke var forholdsmæssige. Jeg kan imidlertid ikke se nogen grund til, at Domstolens konklusion i den sag, der gav anledning til VAV-Autovermietung-kendelsen, ikke kan have et mere generelt anvendelsesområde.

42. Ud over den omstændighed, at den irske lovgivning kan føre til tilsvarende situationer [17], vil den blotte omstændighed, at der i grænseoverskridende situationer opkræves en afgift, hvor det på forhånd er kendt, at den muligvis i betydelig grad vil overstige det skyldige beløb, nødvendigvis afskrække modtagerne af tjenesteydelserne fra at anvende grænseoverskridende tjenesteydelser og tjenesteyderne fra at tilbyde sådanne ydelser. Det skal endvidere bemærkes, således som Kommissionen har anført i sit skriftlige indlæg, at en sådan løsning sidestiller afgiftspålæggelse af leje og leasing af køretøjer med afgiftspålæggelse af erhvervelsen af det nævnte køretøj. Dette gør det mindre attraktivt at anvende leje- og leasingydelser, herunder sådanne ydelser, der har grænseoverskridende karakter. En sådan løsning medfører endelig også en indefrysning af væsentlige økonomiske midler, hvilket udgør endnu en ulempe, navnlig for de personer, der udøver erhvervsmæssig beskæftigelse, for hvem de midler, der ikke kan investeres i denne beskæftigelse, udgør et tab.

13 – Dom af 21.3.2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, præmis 69), samt kendelse af 27.6.2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:43, præmis 30), af 22.5.2008, Ilhan (C-42/08, ikke trykt i Sml., EU:C:2008:305, præmis 22), og af 29.9.2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 26).

14 – Jf. bl.a. dom af 21.3.2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, domkonklusionens sidste led), og kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 21).

15 – Kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 26-28 og domskonklusionen).

16 – Kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 5, 8 og 12).

17 – Indregistrering af et køretøj og dermed betaling af registreringsafgiften er obligatorisk, når køretøjet anvendes i mere end en måned, og denne afgift kan udgøre op til 36% af køretøjets værdi (jf. punkt 3 og 4 i dette forslag til afgørelse).

43. Der kan derfor efter min opfattelse ikke herske tvivl om, at ikke blot den manglende tilbagebetaling af den uretmæssigt opkrævede afgift, men også forpligtelsen til at betale den fulde afgift, når køretøjet ikke er bestemt til og faktisk ikke varigt anvendes i den afgiftsopkrævende stat, udgør en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser inden for leje og leasing af køretøjer, som i princippet er forbudt i henhold til artikel 56 TEUF. Denne begrænsning kan kun begrundes i tvingende almene hensyn, under forudsætning af, at de står i et rimeligt forhold til det tilstræbte formål.

44. Irland har som svar på Kommissionens klagepunkt vedrørende VAV-Autovermietung-kendelsen fremsat to argumenter. Irland har for det første anført, at den omhandlede nederlandske lovgivning ikke foreskrev, at en del af afgiften skulle tilbagebetales med tillæg af renter. Irland har for det andet anført, at denne lovgivning for så vidt angik køretøjer, der anvendtes midlertidigt, fastsatte en afgift, der var beregnet på grundlag af varigheden af den nævnte anvendelse, mens den irske afgift er beregnet på grundlag af køretøjets værdi og dets kilometerstand, hvilket har til formål at afspejle intensiteten af den faktiske anvendelse af køretøjet på det irske område.

45. Hvad angår spørgsmålet om renter skal det først bemærkes, at den irske lovgivning i den periode, der er relevant for vurderingen af det traktatbrud, som Irland foreholdes, dvs. ved udløbet af den frist, der fremgår af den begrundende udtalelse, heller ikke indeholdt bestemmelse om betaling af renter. Det skal endvidere og mere væsentligt bemærkes, at det på ikke på nogen måde fremgår af VAV-Autovermietung-kendelsen, at det var som følge af den manglende betaling af renter, at Domstolen fastslog, at den nederlandske lovgivning var i strid med princippet om den frie udveksling af tjenesteydelser. Det var ikke renterne, der udgjorde det centrale spørgsmål i denne sag, men kravet om at betale den fulde afgift, uden at der blev taget hensyn til varigheden af den periode, hvori køretøjet påtænktes anvendt på det nederlandske område. Spørgsmålet om renter adskiller derfor ikke den sag, der gav anledning til VAV-Autovermietung-kendelsen, fra den foreliggende sag, på en sådan måde, at den konklusion, der fremgår af den førstnævnte sag, ikke kan anvendes på den sidstnævnte sag. Der skal derfor foretages en undersøgelse af det andet argument, som Irland har fremsat.

46. Irland har anført, at Domstolens nuværende praksis enten vedrører ordninger, hvorunder det ikke på nogen måde er muligt at opnå tilbagebetaling, eller, således som det var tilfældet i den sag, der gav anledning til VAV-Autovermietung-kendelsen, en ordning, hvorunder det beløb, der skulle tilbagebetales, blev beregnet på grundlag af varigheden af køretøjets anvendelse i Nederlandene. Irland har imidlertid anført, at det beløb, der tilbagebetales i henhold til den irske ordning, beregnes på grundlag af køretøjets aktuelle markedsværdi på udførselstidspunktet, som bl.a. afhænger af køretøjets kilometerstand, således at afgiften efter en sammenligning af denne værdi og køretøjets værdi på tidspunktet for indregistreringen er proportional med intensiteten af den faktiske anvendelse af køretøjet på det irske område. Da køretøjets markedsværdi imidlertid ikke er kendt på det tidspunkt, hvor det udføres, idet denne værdi ikke kun afhænger af køretøjets alder, men også af dets kilometerstand, kan formålet med den irske ordning, som er at afgiftspålægge intensiteten af den faktiske anvendelse af køretøjet, ikke nås ved at anvende en afgift, der udelukkende beregnes på grundlag af varigheden af den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt i Irland.

47. Dette argument er imidlertid efter min opfattelse baseret på en misforståelse, der følger af en manglende sondring mellem formålene med afgiften og reglerne for opkrævningen heraf.

48. Som svar på et spørgsmål fra Domstolen anførte Irlands befuldmægtigede under retsmødet, at registreringsafgiften har til formål at kompensere for de offentlige omkostninger, der er forbundet med anvendelsen af køretøjer, herunder navnlig omkostninger for miljøet, sociale omkostninger, omkostninger forbundet med vedligeholdelse af vejinfrastrukturen og med ordningen for kontrol af vejtrafik og godkendelse af køretøjer. Irlands befuldmægtigede tilføjede, at afgiften er udformet således, at brugere af dyrere køretøjer betaler et højere beløb for derved at tilskynde til erhvervelse af mindre forurenende køretøjer.

49. De afgifter, der pålægges anvendelsen af køretøjer, følger i samtlige medlemsstater generelt tilsvarende formål[18]. Disse formål udgør uden tvivl tvingende almene hensyn, der kan begrunde en sådan afgiftspålæggelse. I henhold til den ovenfor nævnte retspraksis skal det imidlertid også undersøges, om disse formål kan nås ved at anvende en afgift, der på det tidspunkt, hvor den betales, tager hensyn til varigheden af den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt på det irske område.

50. Hvad angår afgifter, såsom den irske registreringsafgift, der betales på én gang, kan formålet om at kompensere for de offentlige omkostninger, der er forbundet med at anvende køretøjet, kun gennemføres på et overordnet plan, dvs. at de samlede afgifter, der opkræves af samtlige køretøjer, der er indregistreret i landet, skal dække alle de omkostninger, der er forbundet med anvendelsen af disse køretøjer. I modsætning til eksempelvis den afgift, der indgår i prisen på brændstof, tager en enhedsafgift nemlig ikke på nogen måde hensyn til køretøjets kilometerstand eller mere generelt intensiteten af køretøjets anvendelse efter indregistrering og betaling af afgiften. Den afgift, der opkræves af et køretøj, som anvendes mere intensivt, bidrager derfor væsentligt mindre til at kompensere for de faktiske omkostninger, der er forbundet med anvendelsen af dette køretøj, end den afgift, der betales af et køretøj, som anvendes lejlighedsvis. Denne ubalance afhjælpes ikke ved den omstændighed, at køretøjets værdi falder langt hurtigere, fordi det nævnte værdifald ikke udelukkende afhænger af kilometerstanden, men også af køretøjets alder og en række andre faktorer.

51. En tilsvarende argumentation kan anvendes på køretøjer, der er bestemt til anvendelse på en medlemsstats område i en tidsbegrænset periode. Som det er tilfældet for køretøjer, der er bestemt til varig anvendelse i denne medlemsstat, dækker afgiften potentielt hele køretøjets »levetid« (medmindre det udføres af landet), således at den afgift, der opkræves af et køretøj, der indregistreres for en tidsbegrænset periode, kun skal dække den periode, hvori køretøjet anvendes på området for den medlemsstat, hvori køretøjet indregistreres. Dette beløb indgår i de midler, der generelt anvendes til dække de omkostninger, der er forbundet med anvendelsen af samtlige de køretøjer, der er indregistreret i landet. Det afspejler derfor ikke nøjagtigt intensiteten af anvendelsen af det nævnte køretøj, på samme måde som den afgift, der er pålagt et varigt indregistreret køretøj, ikke afspejler intensiteten af køretøjets senere anvendelse. Dette udgør ikke en hindring for, at formålet med afgiften kan nås, idet disse formål som følge af deres art nås på et overordnet plan og ikke i relation til hvert enkelt køretøj.

52. Som det fremgår af de ovenstående betragtninger, kan formålet med den irske ordning for registreringsafgift nås ved at anvende en afgift, der beregnes under hensyntagen til varigheden af den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt på det irske område. Når denne varighed ikke er kendt på forhånd, står den omstændighed, at denne afgift opkræves med et beløb svarende til det beløb, der opkræves i forbindelse med varig indregistrering af et køretøj, ikke i passende forhold til det ovenfor nævnte formål, idet det begrænser den frie udveksling af tjenesteydelser inden for leje og leasing af køretøjer, således som det også var tilfældet i den sag, der gav anledning til VAV-Autovermietung-kendelsen.

53. Dette udgør heller ikke en hindring for, at brugerne af dyrere køretøjer skal betale en forholdsvis højere afgift, eller at der sker en tilskyndelse til at anvende mindre forurenende køretøjer. Afgiftsgrundlaget opgøres nemlig fortsat på grundlag af køretøjets markedsværdi og dets emissionsniveau, idet der foretages et tillæg i form af en supplerende faktor, der svarer til varigheden af den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt på det irske område.

54. Efter min opfattelse tilsidesætter en sådan løsning ikke medlemsstaternes kompetence til at pålægge anvendelsen af køretøjer højere afgifter, end hvad der følger af forpligtelsen til at overholde EU-retten, såsom i det foreliggende tilfælde den frie udveksling af tjenesteydelser.

18 – Jf. bl.a. dom af 21.3.2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, præmis 66), hvori der er henvist til formålene i den østrigske lovgivning.

55. Denne løsning begrænser nemlig ikke medlemsstaternes frihed til at fastsætte formålene med afgiften og dens grundlæggende karakteristika, såsom dens størrelse eller afgiftsgrundlaget. Pligten til at pålægge køretøjer, der er bestemt til anvendelse på en bestemt medlemsstats område for en tidsbegrænset periode, en afgift, der er proportional med denne varighed, følger til gengæld af kravene til det indre markeds friheder, således som disse fortolkes i lyset af den ovenfor anførte praksis fra Domstolen. Medlemsstaterne kan derfor ikke fastsætte metoder, der i det væsentlige fjerner de fordele, der er forbundet med muligheden for kun at betale den del afgiften, der er proportional med varigheden af køretøjets anvendelse, f.eks. ved at opkræve et beløb, der er væsentlige højere end det faktisk skyldige beløb[19], også selv om forskellen efterfølgende bliver tilbagebetalt og denne tilbagebetaling tillægges renter.

56. Jeg er heller ikke overbevist af Irlands argument om, at opkrævningen af en registreringsafgift med et beløb, der er proportionalt med varigheden af den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt på det irske område, ikke opfylder det tilstræbte formål, idet denne varighed senere kan blive ændret, og navnlig forlænget, f.eks. i forbindelse med en ændring af leje- eller leasingkontrakten. Eftersom pligten til at betale registreringsafgiften er knyttet til pligten til at indregistrere køretøjet, kan indregistreringen af et køretøj, der er bestemt til midlertidig anvendelse, nemlig også foretages midlertidigt for den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt på det nationale område. I tilfælde af, at leje- eller leasingkontrakten forlænges, skal brugeren således foretage en ny indregistrering og dermed også betale en ny afgift. Såfremt anvendelsesperioden afkortes, vil brugeren imidlertid have en interesse i at kræve tilbagebetaling af den for meget betalte afgift. Denne løsning forekommer mig ikke vanskelig at gennemføre.

57. Det er ganske vist muligt at forestille sig situationer, hvor anvendelsen af et køretøj i en bestemt periode, der formelt set er kendt på forhånd, enten som følge af den lange varighed af den periode, hvori køretøjet påtænkes anvendt, eller som følge af indholdet af den kontrakt, der ligger til grund for denne anvendelse, må sidestilles med varig anvendelse, således at den kan begrunde opkrævning af den fulde afgift. De irske bestemmelser, der er genstand for den foreliggende sag, foretager imidlertid ikke en sådan sondring med hensyn til varigheden eller indholdet af den kontrakt, der ligger til grund for anvendelsen af køretøjet på det irske område. Parterne har ikke drøftet dette spørgsmål, idet Irland under sagen har forsvaret sin lovgivning som et samlet hele. Det er derfor efter min opfattelse heller ikke muligt for Domstolen at foretage en sådan analyse i dommen i den foreliggende sag.

58. På baggrund af de ovenstående betragtninger finder jeg, at Irland har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF ved at kræve, at personer, der har bopæl i Irland, skal betale den fulde registreringsafgift, når de indregistrerer et motorkøretøj, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, uden at der tages hensyn til varigheden af køretøjets anvendelse i Irland, når køretøjet hverken i det væsentlige skal anvendes varigt i Irland eller faktisk anvendes på denne måde.

Klagepunkterne om den manglende betaling af renter og om fradragets størrelse

59. Som jeg allerede har nævnt ovenfor, efterkom Irland Kommissionens begrundende udtalelse for så vidt angår klagepunktet om den manglende betaling af renter og om det alt for høje fradrag i form af et administrationsgebyr, der blev foretaget i forbindelse med tilbagebetaling af den uretmæssigt opkrævede del af registreringsafgiften, men dette skete først den 1. januar 2016, dvs. efter udløbet af den frist, der er anført i den begrundede udtalelse, og endog også efter anlæggelsen af den foreliggende sag. Da datoen for udløbet af den frist, der er fastsat i den begrundede udtalelse, er den relevante dato for vurderingen af, om medlemsstaten har begået traktatbrud, skal der foretages en undersøgelse af klagepunkterne vedrørende disse to spørgsmål.

19 – Kommissionen har i sit skriftlige indlæg opstillet en beregning. Selv om Kommissionens beregninger er overdrevne, således som Irland har hævdet, forholder det sig ikke desto mindre således, at Irland selv når til et resultat, hvor den oprindeligt opkrævede registreringsafgift overstiger det faktisk skyldige beløb med en faktor på 2,5.

60. Disse klagepunkter er i øvrigt efter min opfattelse uafhængige af den løsning, der er opstillet vedrørende det første anbringende om opkrævning af den fulde registreringsafgift af køretøjer, der midlertidigt importeres til det irske område.

61. Uanset om Domstolen måtte fastslå, at pligten til at betale den fulde registreringsafgift af køretøjer, der midlertidigt er indført på det irske område, ikke er forenelig med EU-retten, eller om den måtte finde, at ordningen for tilbagebetaling af en del af denne afgift er tilstrækkelig i henhold til den nævnte lovgivning, udgør den overskydende del af det beløb, der skal betales for den periode, hvori køretøjet faktisk har været anvendt i Irland, nemlig en afgift, der er opkrævet i strid med EU-retten. Dette følger direkte af den ovenfor nævnte praksis fra Domstolen [20].

62. Det følger imidlertid af Domstolens faste praksis, at medlemsstaterne har pligt til at tilbagebetale de afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten, med tillæg af renter. Denne forpligtelse er en konsekvens af og et supplement til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved de EU-retlige forskrifter [21]. Den manglende betaling af renter af et afgiftsbeløb, der er opkrævet i strid med den frie udveksling af tjenesteydelser, udgør derfor en tilsidesættelse af de forpligtelser, der påhviler medlemsstaten ifølge den nævnte frihed.

63. Såfremt Domstolen måtte fastslå, at Kommissionens anbringende om, at forpligtelsen til at betale den fulde registreringsafgift af køretøjer, der er midlertidigt indregistreret, er begrundet, er det naturligvis ikke muligt at anvende ordningen for tilbagebetaling på køretøjer, der er indregistreret for en på forhånd kendt periode, hvilket vil indebære, at spørgsmålet om renter også vil forsvinde. Selv i en sådan situation vil Domstolens dom imidlertid på dette punkt have afgørende betydning for, om de personer, der har lidt et tab som følge af den manglende betaling af renter, har mulighed for at anlægge sag.

64. Kommissionen har endvidere foreholdt Irland at have tilsidesat sine forpligtelser i henhold til den frie udveksling af tjenesteydelser ved at trække et administrationsgebyr på 500 EUR fra den uretmæssigt opkrævede del af afgiften, der kan kræves tilbagebetalt. Kommissionen har anført, at et sådant fradrag er urimeligt og ubegrundet, og at det i visse tilfælde væsentligt vil nedsætte det beløb, der skal tilbagebetales, og samtidig afskrække de personer, der har bopæl i Irland, fra at gøre brug af de leje- og leasingydelser vedrørende køretøjer, der tilbydes af tjenesteydere i andre medlemsstater. Irland har anført, at de midler, der opnås ved dette fradrag, anvendes til at finansiere oprettelsen af ordningen for tilbagebetaling af uretmæssigt opkrævede registreringsafgifter.

65. Jeg må i denne forbindelse tilslutte mig Kommissionens argumenter. Forpligtelsen til at tilbagebetale afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten, vedrører i princippet samtlige ikke-skyldige afgifter (og renter), og tilbagebetalingsproceduren er bl.a. omfattet af effektivitetsprincippet, hvorefter tilbagebetaling af afgiften i praksis ikke må gøres uforholdsmæssigt vanskelig eller umulig [22]. Medlemsstaterne kan derfor ikke vilkårligt begrænse den faktiske størrelse af et tilbagebetalingsbeløb, f.eks. ved i en hvilken som helst form at indføre et betydeligt fradrag, idet dette i praksis svarer til at gøre det umuligt for en afgiftspligtig at opnå tilbagebetaling af en væsentlig del af den uretmæssigt betalte afgift.

66. Jeg finder i denne forbindelse ikke Irlands argumenter overbevisende. Forpligtelsen til at tilbagebetale de afgifter, der er opkrævet i strid med EU-retten, påhviler medlemsstaten i henhold til denne lovgivning. En medlemsstat kan ikke gøre opfyldelsen af denne forpligtelse afhængig af, at de økonomiske omkostninger, som medlemsstaten må afholde for at opfylde denne forpligtelse, finansieres af de afgiftspligtige, der har krav på at opnå tilbagebetaling. Dette gælder så meget desto

20 – Jf. navnlig dom af 21.3.2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195, præmis 69), og kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 26).

21 – Dom af 30.6.2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, præmis 37).

22 – Dom af 30.6.2016, Câmpean (C-200/14, EU:C:2016:494, præmis 39).

mere, når medlemsstaten udformer sin ordning for opkrævning af afgifter således, at tilbagebetaling af en del af afgiften i visse situationer er uundgåelig. Samtlige de omkostninger, der er forbundet med udformningen af en sådan ordning, skal finansieres ved de afgifter, der opkræves i overensstemmelse med EU-retten, og ikke ved at foretage et fradrag i de beløb, der tilfalder de afgiftspligtige, som har krav på tilbagebetaling.

67. Medlemsstaterne kan opkræve gebyrer for administrative handlinger, der er forbundet med opfyldelsen af de forpligtelser, der følger af EU-retten, men disse gebyrer må ikke overstige de faktiske omkostninger ved at foretage en bestemt handling i forhold til en konkret person og kan ikke anvendes til at dække de omkostninger, der er forbundet med oprettelsen af den administrative ordning som helhed. Disse gebyrer må ikke i noget tilfælde være så høje, at de væsentligt begrænser de fordele, som de afgiftspligtige udleder af de rettigheder, som de er tillagt ved EU-retten.

68. På denne baggrund er det min opfattelse, at Irland har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF både ved at nægte at betale renter af tilbagebetalte registreringsafgiftsbeløb og ved i denne forbindelse at fratrække et administrationsgebyr på 500 EUR.

Forslag til afgørelse

69. På baggrund af samtlige ovenstående betragtninger foreslår jeg Domstolen at give Europa-Kommissionen medhold i den foreliggende sag og at tage dens påstande til følge. I henhold til artikel 138, stk. 1, i Domstolens procesreglement bør det pålægges Irland at betale sagens omkostninger.