

direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, og som bestemmer, at ved fastsættelse af beskatningsgrundlaget i tilfælde af levering af et rørligt gode med samtidig overtagelse af et brugt gode indgår værdien af det brugte gode ikke som del af købers modydelse, er ikke i strid med direktivets artikel 11, pkt. A, stk. 1, litra a), da et sådant system principielt er omfattet af direktivets artikel 32. Indtil iværksættelsen af en fællesskabsordning for brugte genstande, som for disse varers vedkommende skal genoprette et neutralt konkurrenceforhold

mellem direkte salg fra forbruger til forbruger og transaktioner via de normale salgskanaler, kan medlemsstaterne nemlig ifølge artikel 32 opretholde særordninger, som forfølger samme mål. Formålet med og virkningen af en sådan ordning er nemlig at udligne den residualafgift, som allerede belastede den brugte genstand, som tages i bytte, således at der ved videresalg kan svares afgift efter det normale momssystem; herved fritages en del af det beløb, som den afgiftspligtige handlende har modtaget som modydelse for levering af det nye gode, ikke for afgift.

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT

MARCO DARMON

fremsat den 28. marts 1985 *

Høje Domstol.

1. Kommissionen har anlagt disse to sager med påstand om, at det statueres, at Nederlandene og Irland har tilsidesat deres forpligtelser i henhold til Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145 af 13.6.1977, s. 1). Kommissionen har gjort gældende, at de efter direktivets ikrafttræden har opretholdt et afgiftssystem for transaktioner, hvor et brugt gode af

samme art indgår som del af betalingen ved køb af et nyt gode, således at beregningsgrundlaget for moms af det nye gode nedsættes med værdien af det brugte.

Jeg skal først gennemgå indholdet af de således anfægtede nationale bestemmelser.

Artikel 8, stk. 3, i den nederlandske lov om almindelig omsætningsafgift bestemmer i denne forbindelse, at

* Oversat fra fransk.

»... værdien af et rørligt gode, som gives i bytte ved køb af et gode af samme art, ikke indgår i købsprisen«¹.

Artikel 10, stk. 2, i den irske lov af 1972 om omsætningsafgift, som ændret i 1978, bestemmer følgende:

»... beskatningsgrundlaget er det samlede beløb, som med rimelighed kunne kræves, hvis modydelsen skulle svare til den normale markedsværdi erlagt i rede penge... under forudsætning af, at der ved beregningen af forannævnte beskatningsgrundlag foretages en nedsættelse svarende til den normale markedspris for de brugte rørlige goder, som indgår som delvis eller fuld betaling ved køb af nye eller brugte goder af samme art«¹.

2. I begge bestemmelser anvendes således samme afgiftssystem, hvorefter beregningsgrundlaget for den moms, som skal erlægges ved salg af et nyt gode, nedsættes med værdien af det gode, som den afgiftspligtige tager i bytte. Bestemmelsernes anvendelsesområde er imidlertid ikke helt identisk.

I Nederlandenes afgiftssystem tages der nemlig ikke hensyn til, om de goder, der tages i bytte, er brugte eller nye. I Irland havde man oprindeligt valgt samme løsning, men ifølge den ændring, som blev vedtaget i 1978, inden den udsatte ikrafttræden den 1. januar 1979 af sjette direktiv, jfr. Rådetsnende direktiv 78/583/EØF (EFT L 194 af 19.7.1978, s. 16), begrænsedes den i ovennævnte artikel 10, stk. 2, foreskrevne afgiftsbehandling til de tilfælde, hvor et *brugt* gode indgår som betaling for et nyt eller brugt gode. Den irske lovgiver drog således konsekvenserne af det sjette direktiv,

som kun finder anvendelse på transaktioner med nye goder mellem skattepligtige personer, men derimod ikke på en skattepligtig persons salg af et brugt gode, som er taget i bytte ved salg af et nyt eller brugt gode til en privatperson.

3. Med hensyn til brugte genstande bestemmer sjette direktivs artikel 32, stk. 1, at Rådet vedtager »Fællesskabets afgiftsordning for brugte genstande, kunstgenstande, antikviteter og samlerobjekter«. De grundlæggende principper i en sådan ordning er behandlet i en række forslag fra Kommissionen, såvel i forbindelse med vedtagelsen af sjette direktiv (forslag til sjette direktiv, dok. KOM (73) 950 endelig af 20.6.1973), som med henblik på vedtagelse af den i denne artikel nævnte ordning (forslag til syvende direktiv forelagt Rådet den 11.1.1978, EFT C 26 af 1.2.1978, s. 2). Da Rådet ikke inden den fastsatte dato — 31. december 1977 — havde vedtaget en ordning, er forholdet endnu midlertidigt omfattet af artikel 32, stk. 2, som lyder således:

»Indtil iværksættelsen af den nævnte fællesskabsordning kan de medlemsstater, som ved dette direktivs ikrafttræden anvender en særordning på det ovennævnte område, opretholde denne ordning.«

Ifølge denne bestemmelse er det muligt — midlertidigt og indtil gennemførelsen af en harmonisering på momsområdet — at fravige fællesskabsordningen efter sjette direktiv, således at medlemsstaterne sideløbende kan have helt forskellige systemer som f.eks.:

— Beskatning af en afgiftspligtig persons salg til en privatperson af et brugt gode

1 — O.a. Domstolens oversættelse.

uden mulighed for nedsættelse af afgiften (afgiftskumulation).

- Særordninger for brugte goder, hvorved dobbeltbeskatning undgås ved forskellige metoder.

Det skal i øvrigt understreges, at de af Kommissionen påståede traktatbrud ikke vedrører transaktioner, som udelukkende omfatter brugte goder, men transaktioner hvor en afgiftspligtig ved salg af et nyt gode tager et brugt gode i bytte. Da såvel de to afgiftssystemer som de to sagsforhold er identiske, kan de behandles under ét.

Efter disse indledende betragtninger kan det fastslås, at tvisten i det væsentlige vedrører spørgsmålet om, hvorvidt artikel 32, stk. 2, finder anvendelse på et afgiftssystem, som gælder for en »blandet« transaktion, der omfatter både et nyt gode og et brugt gode.

4. Inden jeg behandler realiteten, skal jeg tage stilling til Nederlandenes afvisningspåstand i sag 16/84.

Den nederlandske regering har anført, at den efter at have modtaget Kommissionens begrundede udtalelse og inden den heri fastsatte frist på to måneder fremsendte en række taleksempler, som skulle vise, at systemet i Nederlandene havde tilsvarende virkning som de af Kommissionen udfærdigede metoder til beregning af moms ved salg af brugte goder, navnlig i forslaget til

syvende direktiv. Det fremgik imidlertid klart af den samtale, som de nederlandske tjenestemænd havde haft med deres kolleger i Kommissionen vedrørende dette spørgsmål, at den i den begrundede udtalelse fastsatte frist skulle stilles i bero, indtil de således fremsendte oplysninger var gennemgået. Ved hverken at holde dette løfte eller henlede den nederlandske stats opmærksomhed på risikoen for en misforståelse, har Kommissionen tilsidesat den nederlandske regerings berettigede forventning, idet man ikke kan kritisere den for ikke at have rettet sig efter en udtalelse inden for en frist, som den med rette kunne tro var forlænget.

Dette anbringende kan ikke lægges til grund. EØF-traktatens artikel 169 bestemmer nemlig, at medlemsstaten skal rette sig efter den begrundede udtalelse »inden for den frist, der er fastsat af Kommissionen«, som her har det frie skøn. Det tilkom derfor den nederlandske regering at ansøge Kommissionen *direkte* om forlængelse af fristen, da Domstolen udtrykkeligt har fastslået, at det tilkommer Kommissionen »at skønne, om en medlemsstats anmodning herom bør imødekommes« (28/81, Sml. 1981, s. 2577, præmis 6). Enhver anden løsning, som navnlig støttes på eventuelle mundtlige tilsagn fra Kommissionens tjenestemænd, må afvises af hensyn til retssikkerheden.

Den af Kommissionen mod Nederlandene anlagte traktatbrudssag bør således antages til realitetsbehandling. Jeg skal herefter tage stilling til realiteten.

5. Ifølge Kommissionen er de nationale bestemmelser, hvorefter afgift af nye goder svares af disses værdi efter fradrag af

værdien af de brugte goder, som tages i bytte, i strid med definitionen i sjette direktivs artikel 11, punkt A, som bestemmer:

»1) Beskatningsgrundlaget er:

- a) ved levering af goder... den samlede modværdi, som leverandøren... vil modtage af køberen... for de pågældende transaktioner...«.

Kommissionen har anført, at det brugte gode i den pågældende transaktion i virkeligheden blot er en form for naturalydelse, som dækker en del af den fulde købspris for det nye gode. Denne naturalydelse og betalingen af saldoen i kontanter er netop den nøjagtige modydelse for levering af det nye gode. Ifølge de nævnte bestemmelser i artikel 11, må denne modydelse således anses for beregningsgrundlaget for den moms, som skal svares af det nye gode.

En nedsættelse af beskatningsgrundlaget for det nye gode vil få konsekvenser på to områder. For det første vil den procentdel af momsen, hvorved staterne bidrager til Fællesskabets egne indtægter, formindskes i takt med nedsættelsen af beregningsgrundlaget. For det andet vil den medføre en omfordeling af afgiftsbyrden mellem køberen af det nye gode, som kun erlægger en del af momsen for godet, og køberen af det brugte gode, som skal erlægge den del af momsen, som køberen af det nye gode fritages for. Denne omlægning sker således på bekostning af køberen af det brugte gode.

Kommissionen har tilføjet, at det således indførte afgiftssystem ikke kan begrundes under påberåbelse af sjette direktivs artikel 32, da den pågældende transaktion, selv om den *også* vedrører et brugt gode, *hovedsagelig*, således som det klart fremgår af de anfægtede bestemmelser, vedrører salg af et nyt gode, idet overtagelsen af et brugt gode kun er et accessorisk moment, som skal tilskynde privatpersonen til køb. Det er således unødvendigt at sammenligne det anfægtede afgiftssystem med de af Kommissionen påtænkte inden for rammerne af forslagene til sjette og syvende direktiv.

6. I modsætning til Kommissionen har de berørte medlemsstater anført, at der ikke er grund til at rejse tvivl om, hvorvidt det i deres lovgivning hjemlede fradragssystem er i overensstemmelse med ovennævnte bestemmelser i sjette direktivs artikel 11.

De har nemlig anført, at det ifølge direktivets artikel 32 er tilladt ved direktivets ikrafttræden at opretholde en national særordning for brugte genstande, selv om den fraviger direktivets øvrige bestemmelser. Den afgiftsbehandling, som gælder for transaktioner, hvor brugte goder tages i bytte ved salg af nye goder, kan netop anses for »en særordning«, jfr. artikel 32, stk. 2.

Kommissionens argument, hvorefter artikel 32's anvendelsesområde begrænses til transaktioner, som udelukkende omfatter brugte goder og ikke blandede transaktioner, hvori der indgår både brugte og nye goder, er blevet tilbagevist af de to medlemsstater som værende af rent formel art. De har yderligere anført, at transaktionens sammensatte karakter er uden betydning, for så vidt det af Kommissionen anfægtede skattesystem forfølger samme mål og giver samme resultat, som de af denne institution fremsatte forslag. Således skal spørgsmålet, om de anfægtede systemer er forenelige med

fællesskabsbestemmelserne, ikke afgøres på grundlag af en restriktiv fortolkning af artikel 32, men på grundlag af formålet med en særordning for brugte goder, som fællesskabslovgiveren har anset det for nødvendigt at indføre.

Det fremgår imidlertid af betragtningerne til forslaget til sjette og syvende direktiv, at formålet med en sådan ordning er at undgå, at der ved en afgiftspligtig persons videresalg af brugte goder, af hvilke der allerede er svaret moms første gang, de blev gjort til genstand for handel, svares afgift, som delvis beregnes på grundlag af den tidligere erlagte moms. Kommissionen forestillede sig her forskellige metoder, navnlig i sit forslag til syvende direktiv, som alle havde til formål at muliggøre fradrag af den del af momsen, som ved videresalg var indeholdt i genstandens værdi. De to medlemsstater har anført, at skønt det af den nederlandske og irske lovgivning indførte fradragssystem ikke indgik i Kommissionens forslag, forfølger det samme mål og giver et resultat, som på alle punkter er identisk med det resultat, som opnås ved de af Kommissionen foreslåede forskellige metoder. Yderligere påvirker den af de to stater valgte metode hverken størrelsen af Fællesskabets egne indtægter eller de respektive køberes afgiftsbyrde.

Endelig har staterne understreget de paradoksale konsekvenser af en ophævelse af de anfægtede nationale ordninger, såfremt man følger Kommissionens argumenter. Man ville nemlig derved ophæve to ordninger, som *materielt* falder i tråd med de af Kommissionen fastlagte mål uden mulighed for at sætte andre ordninger i stedet, da der ifølge artikel 32 alene gives tilladelse til at *opretholde* eksisterende ordninger.

Heraf vil følge, at brugte goder, som tages i bytte for nye goder, når de videresælges, vil

være undergivet dobbeltbeskatning, indtil fællesskabslovgiveren udsteder syvende direktiv.

7. På grund af parternes indviklede argumenter vil det — bl.a. ved at gentage enkelte af argumenterne — være nødvendigt nærmere at indkredse de omstændigheder, som ligger til grund for tvisten.

Med hensyn til transaktioner med brugte goder er det på fællesskabsrettens nuværende udviklingstrin helt klart, at en særlig afgiftsordning for sådanne goder, jfr. artikel 32, stk. 1, endnu ikke er vedtaget. Følgelig kan medlemsstaternes særordninger, som gjaldt ved sjette direktivs ikrafttræden, indtil videre opretholdes.

Som allerede nævnt viser en sammenligning mellem de enkelte retsordener, at medlemsstaterne i afgiftsmæssig henseende behandler brugte goder enten ved at anvende den for andre goder gældende ordning, dvs. at der svares afgift af de brugte goder, når de sælges videre, uden mulighed for fradrag af restmomsen, eller ved at hjemle et sådant fradrag. Ifølge artikel 32, stk. 2, er der således mulighed for at fravige de principper, som ligger til grund for det fælles merværdiafgiftssystem, som fastsættes i sjette direktiv. Det kan heraf udledes, at hvis en medlemsstat har fastsat en national ordning for brugte goder, stilles der, da der ikke findes fællesskabsregler på området, kun det krav, at ordningen ikke må gribe ind i den ordning for nye goder, som medlemsstaterne skal overholde ved gennemførelsen af sjette direktiv.

Vi står her over for et problem, da de anfægtede bestemmelser anvendes på *blandede* transaktioner. Ifølge Kommissionen har de to lande netop tilsidesat deres

forpligtelser, fordi det indførte afgiftssystem nedsætter beskatningsgrundlaget for nye goder, hvorimod fradragssystemet ifølge de to medlemsstater er uden betydning for beskatningen af det nye gode og således ikke harandet formål end at udligne den restmoms, som er indeholdt i det brugte gode.

8. Det er nødvendigt at indføre en særlig afgiftsordning for brugte goder, da de er karakteriseret ved de omsætningsled, de passerer. Lad os eksempelvis tage en brugt bil, som ejeren sælger til bilforhandleren ved køb af en ny bil.

Der blev allerede svaret moms af den brugte bil, da den som ny blev solgt af en afgiftspligtig til en privatperson. Når denne efter at have brugt bilen en vis tid beslutter at afhænde den til en forhandler, udgør den oprindelige moms som understreget af Domstolen i Schul-dommen I, (15/81, Sml. 1982, s. 1409) endnu en del af varens værdi (den såkaldte »residualafgift«).

I denne forbindelse er det mindre væsentligt at fastslå, at forhandleren kunne opnå dækning for residualafgiften enten ved at forhandle sig til en lavere overtagelsespris for den brugte bil eller ved at forhøje salgsprisen for denne med residualafgiften. En sådan praksis gør det undertiden muligt at omgå de vanskeligheder, som skyldes residualafgiften, men den kan dog på ingen måde føre til at udligne den.

Hvis forhandleren ikke har mulighed for at udligne residualafgiften, vil den nemlig indgå som et uundgåeligt led i beregnings-

grundlaget for den moms, der skal svares af den brugte bil, som forhandleren har til hensigt at sælge videre efter eventuelt at have sat den i stand. Dette forhold har imidlertid i afgiftsmæssig henseende to lige uheldige følger:

— For det første medfører det en dobbeltbeskatning af det brugte køretøj, for så vidt den moms, som skal svares ved videresalg, delvis beregnes på grundlag af residualafgiften.

— Denne afgiftskumulation indebærer for det andet, at private ejere af brugte goder holder sig uden for den erhvervsmæssige omsætning, da der ifølge sjette direktiv ikke skal svares afgift af transaktioner mellem privatpersoner.

I præamblen til forslaget til sjette og syvende direktiv har Kommissionen anført disse to betragtninger som begrundelse for, at den skønner det nødvendigt at indføre en særlig afgiftsordning for brugte genstande. For at tage stilling til, om de anfægtede nationale bestemmelser er forenelige med fællesskabsretten, skal det fastslås, om de indebærer, at dobbeltbeskatning undgås. For således at vurdere den reelle virkning af den i de to medlemsstater gældende fradagsordning er det nødvendigt at sammenligne den med de af Kommissionen i forslaget til syvende direktiv påtænkte afgiftsmetode og navnlig medde såkaldte »taxe sur taxe«- og »base sur base«-metoder ved at overføre dem på den anfægtede type transaktioner, dvs. på videresalg af en brugt bil, som en forhandler forinden har taget i bytte ved salg af en ny bil.

9. Det er således nødvendigt at foretage en sammenligning mellem disse tre metoder ved at analysere dem i forhold til den situation, som ville opstå ved blot at anvende bestemmelserne i sjette direktiv uden en særordning i henhold til artikel 32.

Det er i denne forbindelse nødvendigt at gøre opmærksom på, at Kommissionen under den mundtlige forhandling har fremlagt tre tabeller, som skulle vise tre mulige varianter af det i Irland gældende system, som kunne overføres på Nederlandene.

Da der er tale om en traktatbrudssag med påstand om, at det statueres, at et afgiftssystem *efter gældende ret* er uforeneligt med fællesskabsretten, påhvilede det Kommissionen at beskrive, hvordan systemet *reelt* fungerer, og ikke udtale sig om *hypotetiske varianter* heraf.

De to medlemsstater, som på grund af den sene fremlæggelse af disse tabeller fik tilladelse til at fremsætte deres bemærkninger dertil efter den mundtlige forhandling, har bemærket, at ingen af de af Kommissionen anførte eksempler svarer til de faktiske forhold i deres respektive lande.

Det vil derfor være nødvendigt at gennemgå de nationale systemer som beskrevet af sagsøgerne, idet jeg skal bemærke, at Irland under skriftvekslingen ved taleksempler har gjort rede for, hvorledes systemet fungerer. Jeg vil sammenligne systemerne (fjerde eksempel) dels med systemet efter sjette direktiv uden særordning for brugte genstande, jfr. artikel 32, (første eksempel), dels med de af Kommissionen i forslag til syvende direktiv påtænkte metoder (andet og tredje eksempel).

Med dette formål for øje skal jeg gengive de teoretiske forudsætninger, som parterne har

lagt til grund til forenkling af deres argumenter, nemlig:

- forudsat momssats: 10%
- brugt bil, som en forhandler tager i bytte for 5 500 IRL inkl. 500 IRL residualafgift
- som delvis betaling for en ny bil til en bruttoværdi (inkl. samtlige afgifter) af 11 000 IRL, hvoraf 10% — eller 1 000 IRL — moms,
- og som senere, efter at være sat i stand, videresælges med en fortjeneste på 600 IRL.

Første eksempel: Anvendelse af sjette direktiv uden særordning i henhold til artikel 32

Her svarer beregningsgrundlaget for momsen til bruttoværdien af den brugte bil (inkl. residualafgiften) forhøjet med fortjenesten, altså 10% af $(5\,500 + 600) = 610$ IRL.

Følgelig

- er salgsprisen inkl. samtlige afgifter for den brugte bil $6\,100 + 610 = 6\,710$ IRL
- beløber den samlede til staten indbetalte moms sig til $1\,000 + 610 = 1\,610$ IRL.

Da der ikke består nogen særordning, er der her tale om et klart eksempel dels på den dobbeltbeskatning, som Kommissionen netop tilstræber at undgå ved sit forslag til syvende direktiv, dels på den reelle risiko for, at private hvis transaktioner med andre private ikke er afgiftspligtige, holder sig borte fra den erhvervsmæssige omsætning for således at undgå afgiftskumulation.

Andet eksempel: Den såkaldte »taxe sur taxe« fradragsmetode, som anbefales af Kommissionen i forslag til syvende direktiv.

Ifølge denne metode skal forhandleren

— først trække residualafgiften fra den brugte bils bruttokøbspris, nemlig 5 500 — 500 = 5 000

— herefter trække residualafgiften fra momsen vedrørende nettosalgsprisen for den samme bil, nemlig 10% af (5 000 + 600) = 560; den moms, der skal erlægges i forbindelse med videresalget er således 560 — 500 = 60.

Den af staten opkrævede moms for de samlede transaktioner (salg af det nye gode og videresalg af det brugte gode) andrager således 1 000 + 60 = 1 060 IRL.

For så vidt angår salgsprisen for den brugte bil, andrager den 6 160 IRL, som fordeler sig således:

— købspris med *fradrag* af residualafgift 5 000,

— fortjeneste 600,

— moms ved videresalg 560.

Tredje eksempel: Den såkaldte »base sur base«-metode, som anbefales af Kommissionen i forslag til syvende direktiv.

Der tages her hensyn til forskellen mellem

— dels prisen ved videresalg inkl. residualafgiften for det pågældende gode, nemlig 5 500 + 600 = 6 100,

— dels overtagelsesprisen inkl. residualafgiften, nemlig 5 500.

Forskellen — 600 — er forhandlerens fortjeneste, som danner grundlag for beregningen af den restmoms, som endnu skal erlægges, nemlig 10% af 600 = 60.

Også her opkræver staten i alt 1 060 IRL i moms.

For så vidt angår videresalgsprisen for det brugte gode, beløber den sig som i det foregående tilfælde til 6 160 IRL, som imidlertid fordeler sig således:

— salgspris *inkl.* residualafgift 5 500,

— fortjeneste 600,

— moms ved videresalg 60.

Fjerde eksempel: Det i Nederlandene og Irland gældende system.

Den af de to medlemsstater anvendte metode består af to trin.

Ved salget af det nye gode, hvor et brugt gode tages i bytte, beregnes den moms, som forhandleren *faktisk* erlægger til staten, ved at anvende momssatsen på et beskatningsgrundlag, som udgøres af forskellen mellem salgsprisen for moms af det nye gode og overtagelsesprisen før moms (dvs. med fradrag af residualafgiften) af det brugte gode, dvs. 10% af (10 000 — 5 000) = 500 IRL.

Ved videresalg af det brugte gode udgøres beskatningsgrundlaget for momsen af ovennævnte nettoværdi ved overtagelsen af godet

forhøjet med fortjenesten, dvs. (5 000 + 600) = 5 600, hvilket giver en moms på 560 IRL, og salgsprisen for det brugte gode andrager således 6 160 IRL.

Også her andrager den samlede moms, som opkræves af staten, 1 060 IRL, nemlig 500 + 560.

10. Sammenlignet med de to af Kommissionen anbefalede systemer påvirker den af de to medlemslande anvendte metode hverken salgsprisen for den nye bil (11 000 IRL) eller videresalgsprisen for den brugte bil (6 160 IRL) og således heller ikke fordelingen af afgiftsbyrden mellem køberen af det nye gode og køberen af det brugte gode eller endelig det samlede momsbeløb, som af den afgiftspligtige person opkræves på statens vegne (1 060 IRL). Metoden er således *fuldstændig neutral*.

I lighed med de to andre metoder og i modsætning til det resultat, som sjette direktiv fører til, undgår de to medlemsstater ved deres afgiftssystem — da der endnu ikke er fastsat undtagelsesbestem-

melser efter artikel 32 — enhver afgiftskumulation ved videresalg af det brugte gode.

Herefter kan det fastslås, at det i de to medlemsstater anvendte system kan betegnes som en »særordning« inden for området »brugte genstande«, jfr. sjette direktivs artikel 32, stk. 2, da systemet ved anvendelse på en blandet transaktion hverken påvirker prisen for det nye gode eller fordelingen af afgiftsbyrden. Det forhold, at systemet er neutralt og omfattet af artikel 32, udelukker, at reglerne efter artikel 11 finder anvendelse på de pågældende ordninger.

Da der er tale om en undtagelse, som udtrykkelig hjemles i direktivet, er det uforholdent at undersøge virkningerne heraf — som i virkeligheden ikke er fastslået — for Fællesskabets egne indtægter. Ifølge artikel 32 kan enhver særordning for brugte genstande nemlig opretholdes, selv om den måtte påvirke Fællesskabets egne indtægter, enten ved at forøge dem (dobbeltskatningsordning) eller ved at formindske dem (fuld fritagelse).

11. Sammenfattende skal jeg herefter foreslå:

— frifindelse

— Kommissionen tilpligtes at betale sagens omkostninger.

Tabel over de af parterne anvendte begregningsmetoder for at undgå dobbeltbeskatning af brugte goder

Transaktion \ Metode	»Taxe sur taxe«-systemet	»Base sur base«-systemet	Reglerne i Nederlandene og Irland
I. Overtagelse			
1. KP IRA brugt bil	5 500	5 500	5 500
2. Residualafgift brugt gode	500	500	500
3. SP ERA ny bil	10 000	10 000	10 000
4. SP ISA ny bil	<u>11 000</u>	<u>11 000</u>	<u>11 000</u>
5. Moms erlagt af afgiftspligtige forhandler	1 000	1 000	10 % af (10 000 — 5 000) = 500
II. Videresalg af brugt bil	Moms af Residual-nettoværdi afgift	Brutto-salgsspris Brutto-købspris	
1. Fradrag af residualafgift	10 % (5 000 + 600) — (500)	10 % (5 500 + 600) — 5 500	5 500 — 500 = 5 000
2. Moms erlagt af afgiftspligtige forhandler	60	60	10 % (5 000 + 600) = 560
3. Salgspris	5 000 + 600 <u>+ 560</u> <u>= 6 160</u>	5 500 + 600 <u>+ 60</u> <u>= 6 160</u>	5 000 + 600 <u>+ 560</u> <u>= 6 160</u>
Samlede moms opkrævet af staten (I + II)	<u>1 060</u>	<u>1 060</u>	<u>1 060</u>

KP: købspris

SP: salgspris

IRA: inklusive residualafgift

ERA: eksklusiv residualafgift

ISA: inklusive samtlige afgifter