

DOMSTOLENS KENDELSE (Fjerde Afdeling)

27. juni 2006*

I sag C-242/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Nederlandene) ved afgørelse af 31. maj 2005, indgået til Domstolen den 3. juni 2005, i sagen

G.M. van de Coevering

mod

Hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Schiemann, og dommerne N. Colneric og K. Lenaerts (refererende dommer),

* Processprog: nederlandsk.

generaladvokat: P. Mengozzi
justitssekretær: R. Grass,

idet Domstolen træffer afgørelse ved begrundet kendelse i henhold til procesreglementets artikel 104, stk. 3, første afsnit,

efter at have hørt generaladvokaten,

afsagt følgende

Kendelse

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 49 EF til 55 EF.

- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem G.M. van de Coevering (herefter »sagsøgeren«) og hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst (chefen for skattevæsenets toldkontor i Roermond) vedrørende en efteropkrævning af en afgift for anvendelse af en personbil, der er lejet og indregistreret i Belgien, på det nederlandske vejnet.

De nationale bestemmelser

3 Artikel 1 i loven af 1992 om afgift af personbiler og motorcykler (Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, herefter »loven«) i den affattelse, som gjaldt indtil den 1. januar 2002, bestemmer:

»1. Under betegnelsen »belasting van personenauto's en motorrijwielen« opkræves der afgift af personbiler og motorcykler.

2. Afgiften skal betales ved registrering af en personbil eller en motorcykel i det register over angivne data, der føres i henhold til den nederlandske færdselslov af 1994 (Wegenverkeerswet).

[...]

5. Såfremt en ikke-registreret personbil eller en ikke-registreret motorcykel faktisk står til rådighed for en i Nederlandene bosiddende fysisk person eller hjemmehørende virksomhed, skal afgiften betales i forbindelse med, at motorkøretøjet anvendes for første gang på det nederlandske vejnet som omhandlet i Wegenverkeerswet 1994.«

4 Lovens artikel 5, stk. 2, bestemmer:

»For en ikke-registreret personbil eller en ikke-registreret motorcykel opkræves afgiften hos den, der faktisk har haft motorkøretøjet til rådighed.«

5 Lovens artikel 6 bestemmer følgende:

»1. Afgiften skal betales ved angivelsen.

2. Uanset artikel 10, stk. 2, og artikel 19, stk. 3, i den almindelige nederlandske lov om skatter og afgifter til staten (Algemene wet inzake Rijksbelastingen):

a. skal afgiften, såfremt den skal betales:

1. ved registrering, være betalt, før nummerpladerne udfærdiges

2. i forbindelse med den første anvendelse på vejnettet, være betalt før den første anvendelse

b. skal angivelsen indgives samtidig med betalingen.

3. Ministeren kan fastsætte regler, hvorefter afgiften som en undtagelse fra stk. 2, litra b), ikke behøver at være betalt før den første anvendelse på vejnettet.

4. Såfremt den, der har den faktiske råden over en ikke-registreret personbil eller en ikke-registreret motorcykel i et tilfælde som omhandlet i stk. 3, ved kontrol foretaget af skattevæsenets embedsmænd eller af kriminalbetjente som omhandlet i artikel 141 i straffeloven (Wetboek van Strafvorderingen) ikke godtgør, at afgiften er betalt, skal afgiften betales med det samme.«

6 Lovens artikel 9, stk. 1, i den affattelse, som gjaldt indtil den 30. juni 2001, bestemmer:

»1. For personbiler udgør afgiften 45,2% af nettokatalogprisen, nedsat med 3 394 NLG, eller for personbiler, der drives af en motor med kompressionstænding, 45,2% af nettokatalogprisen,

a. forhøjet med 722 NLG, eller

b. såfremt personbilens udstødning opfylder emissionsgrænseværdierne for 2005, nedsat med 478 NLG.

[...]«

7 Artikel 4, stk. 3, i gennemførelsesbekendtgørelse om afgift på personbiler og motorcykler af 1992 (Uitvoeringsbesluit belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992) bestemmer:

»En personbil eller motorcykel, der i en anden medlemsstat er udlejet til en i Nederlandene bosiddende fysisk person eller hjemmehørende virksomhed, afgifts-

fritages kun, såfremt personbilen eller motorcyklen inden udgangen af dagen efter den første anvendelse på det nederlandske vejnet er bragt uden for Nederlandene eller er indleveret til et nederlandsk driftssted for udlejningsvirksomheden.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 8 Sagsøgeren, som er bosiddende i Nederlandene, lejede hos et belgisk selskab en personbil, der var indregistreret i Belgien.

- 9 Den 31. maj og 21. juni 2001 konstaterede hoofd van het District Douane Roermond van de rijksbelastingdienst, at bilen stod parkeret og blev anvendt i Nederlandene uden at være indregistreret i denne medlemsstat, og udstedte derpå en efteropkrævning på 60 476 NLG (27 565 EUR) i medfør af lovens artikel 1, stk. 5. Sagsøgeren blev samtidig pålagt en bøde på 25% af den efteropkrævede afgift, dvs. 15 185 NLG (6 891 EUR).

- 10 Sagsøgeren påklagede efteropkrævningen og beslutningen om at pålægge ham en bøde, men uden held, hvorpå han anlagde sag ved den forelæggende ret.

- 11 I sin forlæggelsesafgørelse har Gerechtshof te 's-Hertogenbosch anført, at eftersom der er tale om en bil, der er lejet i Nederlandene eller i udlandet, skal afgiften betales endeligt uden mulighed for tilbagebetaling og i sin helhed, når en person, der er bosiddende i Nederlandene, for første gang kører på det nederlandske vejnet. For

Gerechthof er det et spørgsmål, om denne afgift ikke hindrer en i Nederlandene bosiddende person i at leje en personbil i en anden medlemsstat — navnlig, når udlejningsperioden er længere end den i artikel 4, stk. 3, i gennemførelsesbekendtgørelse omhandlede periode på to dage, men kortere end bilens økonomiske levetid.

- 12 En person, der er hjemmehørende i Nederlandene, ville nemlig foretrække at leje en personbil, der er registreret i Nederlandene, og som udlejerens allerede har betalt afgift for, frem for en bil, der ikke er registreret i Nederlandene, og som der endnu ikke er betalt afgift for. Hvis udlejerens i det første tilfælde indregner den afgift, han har betalt i alle udlejninger vedrører en periode, der er kortere end bilens levetid, vil det afgiftsbeløb, der indgår i lejen, være mindre end det fulde afgiftsbeløb. Derimod skal udlejerens i det andet tilfælde med det samme betale det fulde afgiftsbeløb uafhængigt af lejemålets længde og uafhængigt af længden af anvendelsen af det nederlandske vejnet. Derfor vil en udlejer af biler, der ikke er indregistrerede i Nederlandene, i de fleste tilfælde være etableret uden for Nederlandene.
- 13 Selv om det er korrekt, at en udlejer, der ikke er etableret i Nederlandene, kan foretage indregistrering og betaling af det fulde afgiftsbeløb, inden han udlejer bilen til en i Nederlandene bosiddende person, er det ikke noget, han under normale omstændigheder vil gøre, idet han i et sådant tilfælde skal afkræve hele afgiften fra lejeren, hvilket vil indebære, at den af ham krævede lejepris ikke længere vil være konkurrencedygtig, eller at han selv helt eller delvist vil bære afgiften, hvilket ville afholde ham fra transaktionen.
- 14 I det omfang, en udlejer dermed kunne være forhindret i — i en anden medlemsstat end Nederlandene — at udleje en personbil til en i Nederlandene bosiddende person for en periode, der er længere end fritagelsesperioden, men kortere end bilens levetid, kan man ifølge den forelæggende ret med rette stille spørgsmålstegn ved, om afgiften som omhandlet i lovens artikel 1, stk. 5, er forenelig med princippet om fri udveksling af tjenesteydelser.

- 15 Under henvisning til præmis 68 i dom af 21. marts 2002, Cura Anlagen (sag C-451/99, Sml. I, s. 3193), finder den forelæggende ret det tvivlsomt, om en sådan hindring for den frie udveksling af tjenesteydelser er berettiget ud fra et tvingende alment hensyn.
- 16 I betragtning af samme doms præmis 67-69 har Gerechtshof te 's-Hertogenbosch stillet spørgsmålstejn ved, om afgiftopkrævningen er i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet, for så vidt som sagsøgeren i den foreliggende sag har fået forelagt en efteropkrævning for hele afgiftsbeløbet alene ud fra en konstatering af, at han på et givent tidspunkt anvendte den omhandlede personbil i Nederlandene, uden at det er fastlagt, for hvilken periode han har lejet bilen, eller hvor længe han faktisk har anvendt denne bil på det nederlandske vejnet.
- 17 Gerechtshof te 's-Hertogenbosch har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er fællesskabsretten, særligt den frie udveksling af tjenesteydelser, som omhandlet i artikel 49 EF til 55 EF, til hinder for, at Nederlandene — i en situation, hvor en fysisk person, der er bosiddende i Nederlandene, i en anden medlemsstat på grundlag af en aftale med en udlejer lejer en personbil, der ikke er opført i det register, der føres i henhold til den nederlandske færdselslov af 1994, hvorfor den i lovens artikel 1, stk. 2, omhandlede afgift ikke er betalt — i henhold til færdselslovens artikel 1, stk. 5, opkræver afgift i forbindelse med, at personbilen anvendes for første gang på Kongeriget Nederlandenes vejnet som omhandlet i lovens 1994, hvorved hele afgiften skal betales, uanset lejemålets længde og uanset længden af anvendelsen af det nederlandske vejnet, og uden at den pågældende fysiske person kan påberåbe sig nogen fritagelsesret eller ret til tilbagebetaling?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 18 Domstolen kan i medfør af procesreglementets artikel 104, stk. 3, første afsnit, træffe afgørelse ved begrundet kendelse, når besvarelsen af et præjudicielt spørgsmål klart kan udledes af retspraksis.
- 19 Ifølge fast retspraksis er artikel 49 EF til hinder for anvendelse af nationale bestemmelser, som uden at være begrundet i objektive hensyn begrænser en tjenesteyders muligheder for effektivt at udøve denne frihed (jf. bl.a. Cura Anlagendommen, præmis 29, og dom af 11.3.2004, sag C-496/01, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 2351, præmis 64). Desuden omfatter den frie udveksling af tjenesteydelser både tjenesteydere og modtagere af tjenesteydelser (jf. bl.a. dom af 17.2.2005, sag C-134/03, Viacom Outdoor, Sml. I, s. 1167, præmis 35).
- 20 Artikel 49 EF er også til hinder for anvendelse af nationale bestemmelser, som bevirker, at levering af tjenesteydelser mellem medlemsstater bliver vanskeligere end levering af tjenesteydelser internt i en medlemsstat (dom af 5.10.1994, sag C-381/93, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 5145, præmis 17, og Cura Anlagendommen, præmis 30).
- 21 Eftersom den nederlandske lovgivning i hovedsagen pålægger de i Nederlandene bosiddende personer, der her lejet en personbil ved et selskab, der er etableret i en anden medlemsstat, at betale hele indregistreringsafgiften i forbindelse med den første anvendelse af det nederlandske vejnet, afholder den dem fra at leje en bil i en anden medlemsstat. Denne forpligtelse bevirker således, at grænseoverskridende udlejningsvirksomhed vanskeliggøres, hvorfor den udgør en hindring for den frie udveksling af tjenesteydelser (jf. i denne retning Cura Anlagendommen, præmis 37 og 71).

- 22 En sådan foranstaltning er kun tilladt i henhold til de undtagelsesforanstaltninger, der er udtrykkeligt fastsat i artikel 46, stk. 1, EF, eller på grund af tvingende almene hensyn. I et sådant tilfælde skal anvendelsen af foranstaltningen imidlertid være et passende middel for gennemførelsen af det tilstræbte mål og ikke gå videre end nødvendigt for at nå dette (jf. i denne retning Cura Anlagen-dommen, præmis 31 og 32 og den deri nævnte retspraksis).
- 23 Bortset fra visse undtagelser, der ikke er relevante i hovedsagen, er beskatningen af motorkøretøjer ikke blevet harmoniseret. Medlemsstaterne kan derfor frit udøve deres beskatningsbeføjelse inden for dette område under overholdelse af fællesskabsretten (Cura Anlagen-dommen, præmis 40).
- 24 En medlemsstat kan opkræve registreringsafgift af en bil, der af et selskab, som har sit hjemsted i en anden medlemsstat, stilles til rådighed for en i den førstnævnte medlemsstat bosat person, når bilen i det væsentlige skal anvendes varigt i den førstnævnte medlemsstat, eller når den faktisk anvendes på denne måde (jf. i denne retning Cura Anlagen-dommen, præmis 42, og kendelse af 30.5.2006, sag C-435/04, Leroy, Sml. I, s. 4835, præmis 14, samt for så vidt angår firmabiler, der er stillet til arbejdstagernes rådighed, dom af 15.9.2005, sag C-464/02, Kommissionen mod Danmark, Sml. I, s. 7929, præmis 75-78, af 15.12.2005, forenede sager C-151/04 og C-152/04, Nadin m.fl., Sml. I, s. 11203, præmis 41, og af 23.2.2006, sag C-232/03, Kommissionen mod Finland, ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 47).
- 25 Det tilkommer den nationale ret at tage stilling til varigheden af den i hovedsagen omhandlede lejekontrakt og til, hvorledes det lejede køretøj faktisk anvendes (jf. dommen i sagen Nadin m.fl., præmis 42, og Leroy-kendelsen, præmis 15).

- 26 Når betingelserne i præmis 24 ikke er opfyldt, er den i en anden medlemsstat indregistrerede bils tilknytning til en anden medlemsstat mindre, hvorfor en anden begrundelse for den omhandlede hindring er nødvendig (jf. dommen i sagen Kommissionen mod Danmark, præmis 79, og dommen i sagen Kommissionen mod Finland, præmis 48).
- 27 Selv om det antages, at disse betingelser er opfyldt, skal proportionalitetsprincippet under alle omstændigheder overholdes sådan som fastslået af Domstolen i præmis 24 i Cura Anlagen-dommen. Hvad angår en østrigsk forbrugsafgift, der er forbundet med en pligt til indregistrering af biler, der er lejet i en anden medlemsstat, har Domstolen fastslået, at en sådan afgift er i strid med proportionalitetsprincippet, idet det formål, den forfølger, kunne opnås ved indførelse af en afgift, der er proportional med varigheden af køretøjets indregistrering i den stat, hvor den anvendes, således at der ikke med hensyn til muligheden for at tjene afgiften ind diskrimineres til skade for virksomheder, der driver autoleasing, og som har hjemsted i andre medlemsstater.
- 28 Det samme princip finder anvendelse i tilfælde af en national lovgivning, som ikke kræver indregistrering af en bil, der er lejet og registreret i udlandet, men som pålægger en afgift ved den første anvendelse af bilen på den omhandlede medlemsstats vejnet, for så vidt som det formål, afgiften forfølger, kunne opnås ved indførelse af en afgift, der er proportional med varigheden af køretøjets anvendelse i denne medlemsstat.
- 29 Det følger heraf, at en national lovgivning, der pålægger betaling af en afgift, hvis beløb ikke er proportionalt med varigheden af køretøjets anvendelse i den omhandlede medlemsstat, selv om den forfølger et legitimt mål, som er foreneligt med traktaten, er i strid med artikel 49 EF til 55 EF, når den finder anvendelse på biler, der er lejet og indregistreret i en anden medlemsstat, og som hverken i det

væsentlige skal anvendes varigt i den førstnævnte medlemsstat eller faktisk anvendes på denne måde, medmindre formålet hermed ikke kan opnås ved indførelse af en afgift, der er proportional med varigheden af bilens anvendelse i denne medlemsstat.

- 30 Hvad angår den i hovedsagen omhandlede lovgivning er det åbenbart, at formålet hermed kan opnås gennem indførelse af en afgift, der er proportional med varigheden af bilens anvendelse i Nederlandene. Den nederlandske regering har da også meddelt, at en sådan lov vil blive vedtaget, således at afgiften for de biler, der lejes i en anden medlemsstat, vil blive fastsat på grundlag af lejekontraktens varighed.
- 31 Af de i hovedsagen foreliggende omstændigheder fremgår det ifølge forelæggelseskendelsen, at den omhandlede nederlandske afgift blev pålagt sagsøgeren, uden at varigheden af lejen eller varigheden af anvendelsen af det nederlandske vejnet blev opgjort på forhånd, idet dette var uden betydning for anvendelsen af den eksisterende lovgivning.
- 32 Eftersom den i hovedsagen omhandlede lovgivning kræver betaling af det fulde afgiftsbeløb for en bil, der er lejet og indregistreret i en anden medlemsstat, og som hverken i det væsentlige skal anvendes varigt i den førstnævnte medlemsstat eller som faktisk anvendes på denne måde, uden at der tages hensyn til varigheden af anvendelsen af det nederlandske vejnet og uden nogen form for fritagelsesret eller ret til tilbagebetaling, pålægger den en afgift, der ikke er proportional med varigheden af bilens anvendelse i denne medlemsstat.
- 33 Henset til ovenstående bemærkninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 49 EF til 55 EF er til hinder for en national lovgivning i en medlemsstat som

den i hovedsagen omhandlede, som pålægger en fysisk person, der er bosiddende i denne medlemsstat, og som lejer en bil, der er indregistreret i en anden medlemsstat, fuld betaling af registreringsafgiften ved første anvendelse på den første medlemsstats vejnet, uden at der tages hensyn til varigheden af anvendelse af det nævnte vejnet, og uden at vedkommende kan påberåbe sig nogen fritagelsesret eller ret til tilbagebetaling, når bilen hverken i det væsentlige er bestemt til at anvendes varigt i den førstnævnte medlemsstat, eller den faktisk anvendes på denne måde.

Sagens omkostninger

- ³⁴ Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. De udgifter, der er afholdt af den nederlandske regering og Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Fjerde Afdeling) for ret:

Artikel 49 EF til 55 EF er til hinder for en national lovgivning i en medlemsstat som den i hovedsagen omhandlede, som pålægger en fysisk person, der er bosiddende i denne medlemsstat, og som lejer en bil, der er indregistreret i en anden medlemsstat, fuld betaling af registreringsafgiften ved første anvendelse på den første medlemsstats vejnet, uden at der tages hensyn til varigheden af

anvendelse af det nævnte vejnet, og uden at vedkommende kan påberåbe sig nogen fritagelsesret eller ret til tilbagebetaling, når bilen hverken i det væsentlige er bestemt til at anvendes varigt i den førstnævnte medlemsstat eller faktisk anvendes på denne måde.

Underskrifter