

DOM

afsagt den 30. april 2015 af Vestre Landsrets 5. afdeling (dommerne Chr. Bache, Henrik Twilhøj og Hans Peter Storvang (kst.)) i 1. instanssag

V.L. B-2364-10

Yupex Trading A/S

(advokat Tom Kári Kristjánsson, v/ adv. Mette Christina Juul, København)

mod

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten ved advokat Søren Horsbøl Jensen, København)

Biintervenient: Michael Randrup Automobile ApS

(advokat Eduardo Vistisen, København)

Denne sag vedrører spørgsmålet, om det er i strid med EU-retten, at SKAT i medfør af registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 3, foretager et fradrag på 15 procent af de godtgørelsesbeløb, som beregnes i forbindelse med, at et tidligere afgiftberigtiget motorkøretøj afmeldes fra Køretøjsregisteret og udføres fra landet.

Sagen er anlagt den 8. juli 2010 ved Retten i Aarhus og er efterfølgende i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1, henvist til Vestre Landsret.

Påstande

Sagsøger, Yupex Trading A/S, har nedlagt påstand om, at sagsøgte, Skatteministeriet, skal anerkende, at Yupex Trading A/S for perioden 2005-2007 har krav på efterbetaling af yderligere 15 % i registreringsafgift i forbindelse med eksport af motorkøretøjer, og at den nærmere beløbsmæssige opgørelse af sagsøgerens efterbetalingskrav hjemvises til SKAT.

Skatteministeriet har nedlagt påstand om frifindelse.

Biintervenienten, Michael Randrup Automobile ApS, har tilsluttet sig Yupex Trading A/S' påstand.

Sagsfremstilling

Landsskatteretten har truffet afgørelse i sagen ved kendelse af 19. april 2010. Af kendelsen fremgår blandt andet:

”Sagens oplysninger

I forbindelse med udbetaling af eksportgodtgørelse af registreringsafgiften til virksomheden i perioden 2005 til 2007 er der blevet fratrukket 15 % af det fastsatte afgiftsbeløb, jf. registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 3.

SKATs afgørelse

SKAT har ikke godkendt virksomhedens anmodning om udbetaling af et afgiftsbeløb på 16.296.469 kr.

Anmodningen er begrundet i, at der i forbindelse med udbetaling af eksportgodtgørelse er fratrukket 15 % af det fastsatte afgiftsbeløb. Hjemlen til at godtgøre registreringsafgift af køretøjer, som udføres her fra landet, findes i registreringsafgiftslovens § 7 b, jf. lovbekendtgørelse nr. 804 af 29. juni 2007 (nugældende lovbekendtgørelse nr. 631 af 25. juni 2008). Det følger af lovens § 7 b, stk. 2, at godtgørelsesbeløbet fastsættes i medfør af § 10, hvilket vil sige, at køretøjets afgiftspligtige værdi skal fastsættes ved vurdering, og i § 7 b, stk. 3, er det fastsat, at der skal fratrækkes 15 % af afgiftsbeløbet.

Bestemmelsen i § 7 b, stk. 2, om at godtgørelsesbeløbet skal fastsættes i medfør af § 10, indebærer, at registreringsafgiften skal fastsættes efter samme principper ved import og eksport. Den afgiftspligtige værdi skal ansættes til en værdi ”ved salg til bruger her i landet”, jf. lovens § 10, stk. 1. Det vil sige, at køretøjets afgiftspligtige værdi skal fastsættes svarende til den værdi, man som forbruger må forvente at skulle betale ved køb af et tilsvarende køretøj hos en dansk forhandler. Den afgiftspligtige værdi skal altså indeholde dansk forhandleravance, og ved import betales der principielt registreringsafgift af en værdi, som indeholder forhandleravance. Da den afgiftspligtige værdi ved eksport skal fastsættes efter samme principper som ved import, ville man godtgøre registreringsafgift af en dansk forhandleravance, hvis ikke der var et specielt fradrag i værdien, jf. de 15 % der fratrækkes.

...

På baggrund af virksomhedens anbringende om, at det nævnte fradrag ikke er i overensstemmelse med EU's regler for harmonisering og fri handel inden for EU, er det SKATs opfattelse, at registreringsafgiftsloven er en national lov, der alene er gældende for Danmark. Af lovforslagets afsnit 9.2, fremgår desuden:

En gennemførelse af den del af lovforslaget, der vedrører godtgørelse ved udførsel skønnes at bringe den danske registreringsafgift bedre i overensstemmelse med principperne for det indre marked, jf. de almindelige bemærkninger. Det er efter konsultationer med Kommissionen Skatteministeriets opfattelse, at ordningen ikke vil kunne anses for at indebære elementer af statsstøtte, idet den restafgift, der godtgøres ved udførsel, er lavere end den afgift, der ville være pålagt ved indførsel.

På denne baggrund anser SKAT ikke loven for at være i strid med EU-bestemmelserne.

Virksomhedens påstand og argumenter

Der er nedlagt påstand om, at virksomheden har krav på tilbagebetaling af 16.296.469 kr.

Godtgørelse for registreringsafgift ved eksport af et brugt motorkøretøj fastsættes i medfør af registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 2, efter samme retningslinjer som afgiften beregnes ved indregistreringen. I godtgørelsesbeløbet fratrækkes imidlertid 15 %, dog mindst 7.500 kr. for personbiler og 4.000 kr. for motorcykler og varebiler, jf. § 7 b, stk. 3. Virksomheden gør gældende, at dette fradrag på 15 % er i strid med EU-retten.

De danske regler om delvis refusion af registreringsafgift udgør en hindring for den frie bevægelighed i EU, hvilket er i strid med de grundlæggende regler om det indre marked.

Ved import af motorkøretøjer til Danmark må registreringsafgiften ikke i noget tilfælde overstige størrelsen af den residualafgift, som er indeholdt i værdien af tilsvarende brugte køretøjer, som allerede er blevet registreret i landet, jf. EF-Domstolens (i dag EU-Domstolen) afgørelse i sag C-74/06, Kommissionen mod Grækenland. Sagen angik et i Grækenland anvendt beregningssystem for den afgiftspligtige værdi af brugte motorkøretøjer, der blev importeret til Grækenland fra andre medlemsstater. Beregningssystemet var indrettet således, at der ved beregningen af den afgiftspligtige værdi blev anvendt et værdiforringelseskriterium baseret på køretøjets alder, hvilket førte til, at afgiften på brugte køretøjer, importeret fra andre EU-medlemsstater, oversteg residualafgiften på tilsvarende brugte køretøjer, som allerede var indregistreret i Grækenland. Domstolen fandt, at dette system var i strid med fællesskabsretten.

I det omfang den delvise refusion af registreringsafgift ved eksport af køretøjer fastholdes, må residualafgiften indeholdt i værdien af tilsvarende brugte køretøjer, som er indregistreret i Danmark, de facto anses for tilsvarende nedsat. Da registreringsafgiften, som pålægges et køretøj ved import, i henhold til Domstolens praksis ikke må overstige residualafgiften indeholdt i værdien af tilsvarende og allerede indregistrerede køretøjer, kan registreringsafgiften af importerede køretøjer ikke overstige det afgiftsbeløb, som en eksportør af et tilsvarende motorkøretøj vil få godtgjort.

Repræsentanten har beskrevet en række situationer, hvor de danske regler om delvis refusion af registreringsafgifter virker hindrende for den fri bevægelighed inden for EU:

1) Statsborgere fra andre medlemsstaters etablering i Danmark

I forhold til statsborgere og virksomheder fra andre EU-medlemsstater, som ønsker at etablere sig i Danmark og i den forbindelse ønsker at medbringe motorkøretøjer, vil de danske regler om delvis refusion af registreringsafgift ved en senere udførsel af de pågældende motorkøretøjer fra Danmark udgøre en restriktion i strid med EF-Traktatens artikel 43 EF (nuværende Lissabontraktatens artikel 49 TEUF). Disse statsborgere skal ved indførslen til Danmark betale registreringsafgift af bilernes fulde værdi. Såfremt de samme statsborgere efterfølgende ønsker at vende tilbage til den medlemsstat, hvorfra de rejste ind i Danmark, eller en anden medlemsstat, vil de imidlertid alene få godtgjort en del af registreringsafgiften, hvis de måtte ønske at medtage deres motorkøretøjer. Dette uanset om den medlemsstat, hvortil bilen udføres, også efter nationale regler pålægger motorkøretøjer registreringsafgift.

2) Udenlandske leasingselskabers leasing af motorkøretøjer

I forhold til leasingselskaber, som er hjemmehørende i andre medlemsstater, og som ønsker at lease motorkøretøjer til borgere og virksomheder i Danmark, vil de danske regler om delvis refusion af registreringsafgift udgøre en hindring i strid med EF-Traktatens artikel 43 EF og 48 EF (nuværende Lissabontraktatens artikel 49 og 54 TEUF), i det omfang leasingselskaberne efter leasingperiodens ophør ønsker at afsætte motorkøretøjer på sit eget hjemmemarked eller i andre medlemsstater. De danske regler om delvis refusion af registreringsafgiften vil således gøre det økonomisk mere byrdefuldt for udenlandske leasingselskaber at drive leasingvirksomhed i Danmark. Den delvise refusion vil i praksis gøre det økonomisk uattraktivt og meget vanskeligt at importere brugte køretøjer til Danmark med henblik på at lease disse til borgere og virksomheder i Danmark.

3) Private eksportører af motorkøretøjer fra Danmark

Ifølge forarbejderne til den danske registreringsafgiftslov er hensigten med reglerne om delvis refusion af registreringsafgiften ved permanent udførsel af motorkøretøjer til andre lande blandt andet at sikre, at eksportører af motorkøretøjer ikke godtgøres den del af registreringsafgiften, som kan henføres til en skønnet forhandleravance. Dette er ikke et sagligt hensyn, da der ved indregistreringen af motorkøretøjer i Danmark betales registreringsafgift af motorkøretøjernes fulde værdi, herunder en forhandleravance. Endvidere kan dette hensyn ikke begrunde, at også private borgere, som ønsker at udføre motorkøretøjer fra Danmark, alene modtager

en delvis refusion af registreringsafgiften. Private borgere, som fx med henvisning til EF-traktatens regler om fri bevægelighed udfører motorkøretøjer fra Danmark, har således pr. definition ikke nogen forhandleravance.

4) Eksportfradraget overstiger forhandleravancen

Vedrørende størrelsen af det fradrag, som i medfør af de danske regler om registreringsafgift skal foretages i det opgjorte godtgørelsesbeløb, har Danmarks Automobilforhandler Forening i et høringssvar til Skatteministeriet, jf. bilag 3 og 4 til lovforslag nr. 181 af 20. marts 2002, anført, at en forhandlers avance ved salg af et brugt køretøj ikke udgør 15 %, men nærmere 5 %. Skatteministeriet har hertil bemærket, at fradraget på 15 % beregnes af registreringsafgiften og ikke af den almindelige salgspris. Set i forhold til den almindelige pris skønner Skatteministeriet, at forhandleravancen snarere vil være 8-9 %, jf. bilag 14 til lovforslag nr. 181 af 20. marts 2002. Den ved registreringsafgiftsloven fastlagte norm er således ikke i overensstemmelse med de faktiske forhold. Uanset om der oppebæres en forhandleravance i forbindelse med eksporten af et givent motorkøretøj, vil den faktisk oppebårne forhandleravance være mindre end det fradrag, som efter de danske regler skal foretages i det opgjorte godtgørelsesbeløb.

Repræsentanten har henvist til og gennemgået en række bestemmelser i EF-Traktaten, herunder artikel 23, 25, 28, 29, 30, 39 og 43 EF (nuværende Lisabontraktatens artikel 28, 30, 34, 35, 36, 45 og 49 TEUF), samt Domstolens sager 2 og 3/69, Sociaal Fonds voor de Diamantarbeiders, sag 8/74, Dassonville, sag C-383/01, De Danske Bilimportører, sag C-451/99, Cura Anlagen, sag C-112/00, Eugen Scimidberger, sag C-320-03, Kommissionen mod Østrig, sag 15/79, P.B. Groenveld BV, sag C-205/XX, Gysbrechts, og sag C-464/02, Kommissionen mod Danmark. Derudover har repræsentanten gennemgået Europa-kommissionens direktivforslag af 5. juli 2005 KOM(2005)261, om afgifter på personbiler, og hvor det af forslaget artikel 10 fremgår, at det afgiftsbeløb, der refunderes for en personbil, skal være direkte forbundet med bilens restværdi og svare til den resterende afgifts andel af denne restværdi.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Af registreringsafgiftslovens § 7 b, jf. lovbekendtgørelse nr. 804 af 29. juni 2007 (nugældende lovbekendtgørelse nr. 631 af 25. juni 2008), fremgår, at afgiften af et brugt motorkøretøj, der er afgiftsberigtiget efter §§ 4, 5, 5a eller 6, godtgøres, såfremt køretøjet afmeldes fra motorregisteret og udføres fra landet. Af samme lovs § 7 b, stk. 3, fremgår, at i de afgiftsbeløb, der er fastsat efter stk. 2, fratrækkes 15 % af beløbet.

Af de grunde SKAT har anført, er Landsskatteretten enig i, at der i loven og lovens forarbejder er hjemmel til at fratække 15 % af de fastsatte afgiftsbeløb ved eksportgodtgørelse, samt at dette ikke anses for at være i strid med EU-retten, herunder EF-Traktatens artikel 39 EF, 43 EF og 90 EF (nuværende Lis-

sabontraktatens artikel 45 TEUF, 49 TEUF og 110 TEUF). Der er herved lagt vægt på, at forholdet til EU-retten er behandlet i lovforslag nr. 181 af 20. marts 2002, samt at den gennemførte ordning så vidt ses ikke strider imod traktatens bestemmelser og EF-Domstolens (i dag EU-Domstolen) retspraksis, da fradraget på 15 % antages at svare til den normale forhandleravance ved salg af brugte køretøjer, som anført i lovforslagets bemærkninger.

Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse.”

Under sagens forberedelse har Yupex Trading A/S anmodet om, at der stilles præjudicielle spørgsmål til EU-Domstolen. Skatteministeriet har protesteret herimod. Anmodningen har været mundtligt forhandlet, og den 16. januar 2014 har landsrettens 14. afdeling afsagt kendelse herom. Af kendelsen fremgår blandt andet:

” Yupex Trading A/S har til støtte for anmodningen om præjudiciel forelæggelse for EU-Domstolen gjort gældende, at eksportfradraget i registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 3, principalt er i strid med EUF-Traktatens artikel 30 om forbud mod told og afgift med tilsvarende virkning, subsidiært er i strid med EUF-Traktatens artikel 110 om forbud mod diskriminerende interne afgifter. Yupex Trading A/S har endelig gjort gældende, at bestemmelsen er i strid med EUF-Traktatens artikel 34 og 35 om kvantitative handelshindringer.

EU-Kommissionen har ved flere lejligheder tilkendegivet, at manglende eller mangelfuld refusion af registreringsafgift er en hindring for et indre marked for biler. Uanset om det land, som bilen eksporteres til, har en registreringsafgift på biler eller ikke, indebærer fradraget i residualafgiften en hindring for eksporten. Registreringsafgift er ikke en EU-harmoniseret afgift, men registreringsafgift er omfattet af de almindelige regler om det indre marked, og det danske eksportfradrag udgør en hindring for det indre marked.

Eksportfradraget er ikke en ”opkrævning” af afgift ved udførelsen af et køretøj, men fradraget har tilsvarende virkning og er dermed omfattet af EUF-Traktatens artikel 30. Eksportfradraget har virkning som en toldlignende afgift i strid med artikel 30, og der er grundlag for at indhente EU-Domstolens fortolkningsbidrag herom.

Ved dommen i 142/77, Statens Kontrol med Ædle Metaller, fastslog EU-Domstolen, at artikel 110 (på daværende tidspunkt artikel 95) finder anvendelse ved eksport. Det fremgår af forarbejderne til registreringsafgiftslovens § 7 b, at manglende tilbagebetaling af residualafgiften ved eksport har medført, at kun få brugte køretøjer er blevet udført fra Danmark til fordel for indenlandsk salg i stedet. Selv om en del af residualafgiften tilbagebetales, medfører eksportfradraget, at der fortsat er et incitament til at sælge en brugt bil i Danmark i stedet for at eksportere den. Eksportfradraget har således virkning som en diskriminerende intern afgift i strid med EUF-Traktatens artikel 110.

Eksportfradraget indebærer, at der ved eksport af brugte køretøjer lides et tab, og fradraget udgør således en generel hindring for varernes frie bevægelighed. I sagen C-451/99, Cura Anlagen, der vedrørte en leasingvirksomheds leasing af køretøjer til benyttelse i en anden medlemsstat, fastslog EU-Domstolen, at når det fra leasingperiodens begyndelse er intentionen, at køretøjet skal anvendes midlertidigt i benyttelsesmedlemsstaten, må der ikke opkræves mere i afgift, end hvad der kan henføres til benyttelsesperioden. I sagen var det reglerne om den fri bevægelighed for tjenesteydelser, der fandt anvendelse, men principperne i afgørelsen må finde tilsvarende anvendelse for den fri bevægelighed for varer. Den fri bevægelighed for varer må sikres ved, at godtgørelsen ved eksport af køretøjer er den faktiske residualafgift uden fradrag af nogen art.

Skatteministeriet har gjort gældende, at der ikke i EU-retten eksisterer et krav om, at en medlemsstat er forpligtet til at tilbagebetale den fulde residualafgift, som er indeholdt i et køretøj på eksporttidspunktet, og der er derfor ikke grundlag for at forelægge præjudicielle spørgsmål for EU-Domstolen.

Der opkræves ikke registreringsafgift i forbindelse med afmeldelse og udførsel af motorkøretøjer. Registreringsafgiften opkræves og betales i forbindelse med første indregistrering i Danmark. Fradraget på 15 % ved opgørelsen af godtgørelsen ved eksport er derfor ikke en "afgift". EU-retten indeholder ikke et krav om, at der ved eksport skal ske tilbagebetaling af registreringsafgift, og at tilbagebetalingsbeløbet skal opgøres som det beløb, der ville blive betalt i afgift, hvis en tilsvarende bil skulle indregistreres. De traktatbestemmelser, som Yuxpex Trading A/S har påberåbt sig, er kun relevante, hvis der eksisterer et krav på refusion, idet eksportfradraget på 15 % ellers ikke er en "afgift" eller lignende. De påberåbte bestemmelser er alle kendetegnet ved at være forbud – mod told og toldlignende afgift, kvantitative udførelsesrestriktioner og diskriminerende afgift – og ingen af dem vedrører tilbagebetaling. Hvis forbudsbestemmelserne skulle skabe ret til tilbagebetaling af afgift, ville det kræve, at der kunne udledes et forbud mod dobbeltbeskatning, hvorved forstås afgiftsbelastning af samme vare i flere medlemsstater. Dommen i sagen 142/77, Statens Kontrol med Ædle Metaller, vedrørende (nu) artikel 110 viser, at EU-retten ikke indeholder et forbud mod dobbeltbeskatning. EU-Domstolen har ved senere domme udtalt det samme.

EU-Kommissionen har ved flere lejligheder tilkendegivet, at en registreringsafgift udgør et problem i det indre marked, fordi der i mange tilfælde sker dobbeltbeskatning, hvis en bil først indregistreres i en medlemsstat og derefter som brugt indregistreres i en anden medlemsstat. EU-Kommissionen har fremsat et direktivforslag vedrørende afskaffelse af egentlig registreringsafgift, men dette forslag og lignende forslag har ikke opnået den fornødne støtte fra medlemsstaterne. I ingen af de tilfælde, hvor EU-Kommissionen har behandlet dobbeltbeskatningsproblemet, er det anført, at der efter traktatens bestemmelser kunne være et EU-retligt krav på godtgørelse af residualafgiften i køretøjer ved eksport.

Dommen i C-451/99, Cura Anlagen, vedrører tjenesteydelse i form af leasing, som ikke er sammenlignelig med eksport af en vare, der er afgiftsberigtiget.

Den særlige situation, som foreligger i leasingsituationen, og som knytter sig til forholdene på tidspunktet for afgiftsopkrævningen, kan ikke begrunde, at der kan stilles krav om, at registreringsafgift delvis tilbagebetales ved udførsel i de tilfælde, hvor der er opkrævet fuld registreringsafgift.

EUF-Traktatens artikel 30 finder ikke anvendelse, idet eksportgodtgørelsen ikke er knyttet udelukkende til passage af en grænse, men derimod også til afmeldelse af køretøjet og ansøgning om eksportgodtgørelse. Artikel 34 og 35 finder heller ikke anvendelse, idet bestemmelserne som hovedregel ikke omfatter hindringer, som er omhandlet i andre særlige bestemmelser i traktaten, og idet hindringer af fiskal karakter eller tilsvarende virkning ikke er omfattet af bestemmelserne.

Landsrettens begrundelse og resultat

EU-Kommissionens forslag til direktiv om afgifter på personbiler med bl.a. bestemmelser om refusionsordning for registreringsafgifter ved eksport af personbiler fra en medlemsstat til en anden medlemsstat er aldrig blevet vedtaget, og der eksisterer ikke i øvrigt fællesskabsretligt en forordning eller et direktiv, som harmoniserer medlemsstaternes regler for registreringsafgifter på køretøjer, herunder medlemsstaternes regler for godtgørelse af registreringsafgift ved udførelse af motorkøretøjer fra en medlemsstats område.

Yupex Trading A/S har gjort gældende, at eksportfradraget i registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 3, er i strid med EUF-Traktatens artikel 30, 34, 35 og 110. Efter karakteren af eksportfradraget i godtgørelsen ved udførelsen af brugte køretøjer, hvor registreringsafgiften er betalt i forbindelse med køretøjets indregistrering, foreligger der ikke en afgift eller kvantitative restriktioner som omhandlet i de påberåbte bestemmelser. Efter EU-Domstolens praksis indeholder EU-retten endvidere ikke et forbud mod den dobbeltbeskatning, som opstår, når samme vare afgiftsbelastes i flere medlemsstater.

Efter det anførte eksisterer der ikke i EU-retten et krav om, at der ved eksport af brugte motorkøretøjer skal ske tilbagebetaling af køretøjets (rest)registreringsafgift. Dette støttes endvidere af den omstændighed, at EU-Kommissionen – trods sin udtalelse i meddelelse af 23. maj 2001 om at ville undersøge, om medlemsstaternes højt differentierede systemer for motorkøretøjsbeskatning udgør overtrædelse af traktaten – ikke senere har anlagt traktatbrudssag eller i øvrigt har udtalt, at traktaten bliver overtrådt.

Landsretten tager derfor ikke Yupex Trading A/S' anmodning om forelæggelse af præjudicielle spørgsmål for EU-Domstolen til følge.”

Retsgrundlaget

Det fremgår af den dagældende lovbekendtgørelse nr. 804 af 29. juni 2007 om registreringsafgift af motorkøretøjer blandt andet:

”Afgiftspligtige køretøjer

§ 1. Der svares afgift til statskassen af motorkøretøjer, som skal registreres efter færdselsloven, og af påhængs- og sættevogne til sådanne motorkøretøjer. Afgiften svares i forbindelse med et køretøjs første registrering, med mindre andet følger af bestemmelserne i denne lov.

...

Godtgørelse af afgift

§ 7 b. Afgiften af et brugt motorkøretøj, der er afgiftsberigtiget efter §§ 4, 5, 5 a eller 6, godtgøres, såfremt køretøjet afmeldes fra motorregistret og udføres fra landet.

Stk. 2. Godtgørelsesbeløbet fastsættes i medfør af § 10 således:

...

Stk. 3 I de afgiftsbeløb, der er fastsat efter stk. 2, fratrækkes 15 pct. af beløbet. Der godtgøres ikke beløb på under 4.000 kr. for motorcykler, varebiler, hyrevogne og sygetransportkøretøjer og under 7.500 kr. for personbiler, herunder autocampere og busser.

...

Afgiftspligtig værdi

...

§ 10 For brugte køretøjer fastsættes den afgiftspligtige værdi til køretøjets almindelige pris indbefattet merværdiafgift, men uden afgift efter denne lov. Den almindelige pris fastsættes efter salg til bruger her i landet i den stand, hvori køretøjet skal registreres.

...”

Bestemmelsen om godtgørelse af registreringsafgift ved eksport af motorkøretøjer blev indført ved lov nr. 342 af 27. maj 2002 om ændring af bl.a. lov om registreringsafgift på motor-køretøjer m.v.

Det fremgår af lovforslaget hertil, lovforslag nr. 181 af 20. marts 2002, blandt andet:

”Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

...

2. Gældende regler

...

2.4. Godtgørelse

I forbindelse med anskaffelse af såvel nye som brugte biler og motorcykler betales registreringsafgift, med mindre dette er sket på et tidligere tidspunkt. Det betyder, at værdien af alle biler og motorcykler, der er på det danske marked indeholder et element af registreringsafgift. Ved udførsel af biler og motorcykler til udlandet, f.eks. i forbindelse med, at ejeren rejser til udlandet, kan man i dag ikke få nogen del af registreringsafgiften retur, med mindre bilen eller motorcyklen afhændes her i landet. Blandt andet derfor er det sjældent, at brugte biler og motorcykler udføres eller medbringes fra Danmark til udlandet. Omvendt har Danmark en betydelig indførsel af brugte biler og motorcykler.

...

3. Forslagets indhold

...

3.4. Godtgørelsesordningen

Med forslaget indføres en godtgørelsesordning for registreringsafgift af brugte person- og varebiler samt motorcykler, når køretøjerne udføres fra Danmark. Der indrømmes godtgørelse af den registreringsafgift, i det følgende benævnt restafgiften, der er indeholdt i værdien af brugte biler og motorcykler på det danske marked. Dvs. den del af et brugt køretøjs værdi, der kan henføres til den registreringsafgift, der tidligere er betalt ved køretøjets registrering her i landet. Ved udførsel af biler og motorcykler til udlandet, f.eks. i forbindelse med, at ejeren rejser til udlandet, kan man i dag ikke få nogen del af registreringsafgiften retur. Blandt andet derfor sker det meget sjældent, at der eksporteres eller medbringes brugte biler og motorcykler fra Danmark til udlandet. Derimod har Danmark en betydelig indførsel af brugte biler og motorcykler.

Europakommissionen har ved flere lejligheder, senest i meddelelse til Rådet, Europa-Parlamentet og Det Økonomiske og Sociale Udvalg KOM (2001) 260 »Skattepolitik i EU - prioriteringer i de kommende år«, tilkendegivet, at registreringsafgift udgør et problem i det indre marked, fordi der i mange tilfælde sker dobbeltbeskatning. Problemet ligger i, at der for et køretøj, der indregistres i ét land med fuld betaling af registreringsafgift, og som senere overføres til et andet land, igen betales fuld registreringsafgift dér samtidig med, at der ikke er refunderet nogen del af den oprindeligt betalte afgift.

Denne dobbeltbeskatning kan afskaffes ved, at der ved udførsel af brugte køretøjer godtgøres den del af den oprindeligt betalte afgift, der fortsat udgør en del af køretøjets værdi på hjemmemarkedet.

Der er efter det foreliggende endnu ingen andre lande, der har indført regler om godtgørelse af registreringsafgift ved udførsel af brugte køretøjer.

...

Godtgørelsen tager udgangspunkt i værdien for en brugt bil solgt fra en forhandler. Heraf kan udregnes registreringsafgiften. Det er denne afgift, der betales ved indførsel af brugte biler og motorcykler. Ved udførsel vil afgiftsgodtgørelsen være lig importafgiften fratrukket 15 pct. De 15 pct. antages at svare til den normale forhandleravance ved salg af brugte køretøjer der bliver således ikke godtgjort registreringsafgift af den brugtbilforhandleravance, der ville være indeholdt i salgsprisen, hvis køretøjet var solgt her i landet.

Fradraget har desuden en anden funktion. Det skal sikre, at der ikke bliver udbetalt eksportstøtte i forbindelsen med udførslen. Det ville være tilfældet, hvis godtgørelsen overstiger restafgiften i køretøjet. De 15 pct. skønnes at udgøre en passende margin i denne sammenhæng.

Der vil ikke blive udbetalt beløb under 7.500 kr. for biler og 4.000 kr. for motorcykler. Derved sikres, at den ældste og typisk mindst miljøvenlige del af bilparken ikke udføres til andre lande via godtgørelsesordningen. En stor del af disse køretøjer må i øvrigt forventes at være på vej mod skrotning.

...

4. Provenumæssige konsekvenser

...

4.4. Godtgørelsesordningen

...

I nogle tilfælde vil de udførte biler blive erstattet af indførte brugte biler med samme alder og værdi. I disse situationer vil den beregnede registreringsafgift være den samme, og staten får en indtægt på 15 pct. af denne eller mindst 7.500 kr. pr. bil. I andre tilfælde vil de udførte biler direkte eller indirekte blive erstattet af nyere, eventuelt helt nye, biler. I disse situationer er restafgiften i de udførte biler lavere end afgiften for de biler, der indføres, og staten får en merindtægt, der er højere end 15 pct. (eller mindst 7.500 kr.) af afgiften af de udførte biler. Det omvendte kan også forekomme, men det skønnes med betydelig usikkerhed, at staten får en gennemsnitlig merindtægt på 25.000 kr. pr. bil eller motorcykel, der udføres med godtgørelse.

Det skønnes, ligeledes med stor usikkerhed, at ca. 1.000 biler og motorcykler årligt vil blive udført med godtgørelse. Det vil medføre godtgørelser på samlet 35 mio. kr., afledte indtægter på 60 mio. kr., hvorved staten får et årligt merprovenu på 25 mio. kr.

...

9. EU-retlige konsekvenser

...

9.2 Godtgørelsesordningen

En gennemførelse af den del af forslaget, der vedrører godtgørelse ved udførsel skønnes at bringe den danske registreringsafgift bedre i overensstemmelse med principperne for det indre marked, jf. de almindelige bemærkninger. Det er efter konsultationer med Kommissionen Skatteministeriets opfattelse, at ordningen ikke vil kunne anses for at indebære elementer af statsstøtte, idet den restafgift, der godtgøres ved udførsel, er lavere end den afgift, der ville være pålagt ved indførsel.

...

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

...

Til nr. 12

Godtgørelsesordningen, der indsættes i loven ved § 7 b, tager udgangspunkt i bilens eller motorcyklens almindelige pris ved salg til bruger her i landet. Dette er helt parallelt med de regler, der gælder ved indførsel af brugte biler og motorcykler eller omregistrering af biler og motorcykler, der ikke tidligere har været afgiftsberigtiget.

Forskellen ligger i, at der ved godtgørelsesordningen sker et fradrag i det afgiftsbeløb, der kan beregnes ud fra bilens eller motorcyklens almindelige pris ved salg til bruger her i landet. Fradraget skyldes, at afgiften af et brugt køretøj også indeholder et element af afgift af den sædvanlige forhandleravance, der indgår i den almindelige pris ved salg til bruger for et konkret køretøj. Det forekommer ikke rimeligt at give godtgørelse af registreringsafgift af et beløb, der måske kunne have været tjent ved at sælge bilen eller motorcyklen her i landet.

Dertil kommer, at det ellers meget vel kunne blive en overordentlig god forretning at opkøbe nyere brugte biler og motorcykler til engrospris og herefter eksportere disse med en godtgørelse, der var beregnet ud fra detailprisen. Det ville få karakter af direkte eksportstøtte.

Dette kan illustreres med et eksempel. En almindelig personbil, der for ét år

siden havde en nypris på ca. 215.000 kr. vil i juni 2002 have en almindelig pris ved salg til bruger her i landet på ca. 185.000 kr. Ved indførsel af en tilsvarende bil købt uden afgift i udlandet vil der i forbindelse med registrering udløses en registreringsafgift på ca. 108.000 kr., som er den afgift, der efter skalaen for 1-2 år gamle personbiler, skal betales af den almindelige pris ved salg til bruger her i landet dvs. af de 185.000 kr. Forhandlerindkøbsprisen her i landet for en tilsvarende bil, der allerede er registreret (og afgiftsberigtiget) vil typisk være 155.000 til 165.000 kr. afhængigt af om bilen indgår i købet af en anden bil, om denne anden bil ligeledes er brugt eller ny, om bilen købes en gros fra en anden forhandler, der har taget den i bytte eller om den er købt på auktion. Forskellen mellem forhandlerindkøbspriserne og den almindelige pris ved salg til bruger her i landet skal bl.a. ses i sammenhæng med, at indkøbstidspunktet kan ligge betydeligt før salgstidspunktet og at bilens indkøbspris skal forrentes i den mellemliggende periode.

Efter fradrag af 15 pct. bliver godtgørelsesbeløbet ca. 92.000 (ca. 108.000 kr. ÷ ca. 16.000 kr.), altså en netto indkøbspris i forbindelse med udførsel på 63 - 73.000 kr. (mellem 155.000 kr. og 165.000 kr ÷ 92.000 kr.), hvilket er på niveau med eller lidt i underkanten af forhandlerindkøbspriserne for tilsvarende biler på markeder uden registreringsafgift.

...”

I et brev af 12. april 2002 fra Danmarks Automobilforhandler Forening til Folketingets Skatteudvalg i forbindelse med behandlingen af lovforslaget hedder det bl.a.:

”Af specielle punkter til det fremsatte lovforslag har D.A.F den bemærkning til beregningen af godtgørelse af registreringsafgift ved udførsel, at der (jf. bemærkninger side 23, sidste afsnit) fratrækkes 15 %, som antages at svare til den normale forhandleravance ved salg af brugte køretøjer. Som bilag til dette brev vedlægges D.A.F en ajourført opgørelse over et typisk salg af en brugt bil, der viser, at nettofortjenesten – ikke mindst takket været udvidede forpligtelser i hele EU til garanti og reklamationsret, er 5,14 %. Vi skal derfor foreslå, at den beregnede afgift fratrækkes 5 % og ikke 15 % som foreslået.”

I Skatteministerens kommentar af til brevet af 12. april 2002 fra Danmarks Automobilforhandler Forening hedder det bl.a.:

”Særlig vedrørende godtgørelsesordningen anfører Danmarks Automobilforhandler Forening at et fradrag i forbindelse med godtgørelse af registreringsafgift på 15 pct. er for højt og henviser i den forbindelse til en række klargøringsudgifter og andre omkostninger, der er forbundet med salg af brugte biler.

...

Når det gælder fradraget på 15 pct. af godtgørelsen ved udførslen af brugte biler bemærkes, at det foreslåede fradrag på 15 pct. beregnes af registreringsafgiften og ikke af den almindelige salgspris. Set i forhold til den almindelige pris er den skønnede almindelige forhandleravance således snarere 8-9 pct.,

hvilket må anses for at være lidt i underkanten når det gælder brugte biler og når tages højde for, at de fleste af de anførte klargøringsudgifter i givet fald vil skulle afholdes i et udland, hvor de omtalte omkostninger som oftest ikke vil være ”belastet” af registreringsafgift.”

Traktaten om Den Europæiske Unions Funktionsområde (TEUF) indeholder bl.a. følgende bestemmelser:

” . . .

TOLDUNIONEN

Artikel 30

Told ved indførsel og udførsel og andre afgifter med tilsvarende virkning er forbudt mellem medlemsstaterne. Dette gælder også finanstold.

. . .

FORBUD MOD KVANTITATIVE RESTRIKTIONER MELLEM MEDLEMSSTATERNE

Artikel 34

Kvantitative indførelsesrestriktioner såvel som alle foranstaltninger med tilsvarende virkning er forbudt mellem medlemsstaterne.

Artikel 35

Kvantitative udførelsesrestriktioner såvel som alle foranstaltninger med tilsvarende virkning er forbudt mellem medlemsstaterne.

. . .

FISKALE BESTEMMELSER

Artikel 110

Ingen medlemsstat må direkte eller indirekte pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter af nogen art, som er højere end de afgifter, der direkte eller indirekte pålægges lignende indenlandske varer.

Endvidere må ingen medlemsstat pålægge varer fra andre medlemsstater interne afgifter, som indirekte vil kunne beskytte andre produkter.

Artikel 111

Ved udførsel af varer til en medlemsstats område kan der ikke ydes godtgørelse for interne afgifter ud over det beløb, der har været pålagt dem direkte eller indirekte.

. . .”

I meddelelse fra Kommissionen til Rådet, Europa-Parlamentet og det Økonomiske og Sociale Udvalg – Skattepolitik i EU – prioriteringer for de kommende år / KOM/2001/0260 hedder det blandt andet:

”Motorkøretøjsbeskatning

I overensstemmelse med Kommissionens arbejdsprogram for 2001 er det hensigten mod udgangen af i år at forelægge en meddelelse om beskatning af motorkøretøjer i EU. Hensigten hermed er at sætte en drøftelse i gang om fremtidige indsatsmuligheder på EU-niveau inden for motorkøretøjsbeskatning. Der vil også blive fremsat henstillinger om problemerne omkring dobbeltbeskatning på dette område. For tiden er der f.eks. ikke nogen koordinering med hen syn til registreringsafgifter på personbiler.

...

Kommissionen vil undersøge, om nogen af disse problemer udgør overtrædelser af traktaten, og træffe de nødvendige forholdsregler. Der bør under alle omstændigheder opmuntres til indbyrdes tilnærmelse af køretøjsafgifterne, især i betragtning af den øgede gennemsigthed i motorkøretøjspriserne som følge af indførelsen af euroen.”

Kommissionen For De Europæiske Fællesskaber forelagde den 5. juli 2005 forslag til Rådets direktiv om afgifter på personbiler, KOM(2005) 261. Af forslaget, der ikke er blevet vedtaget, fremgår det blandt andet:

”1) BAGGRUNDEN FOR FORSLAGET

- Begrundelser og målsætninger for forslaget

Der findes 25 forskellige beskatningssystemer for personbiler inden for EU. Dette har medført en række afgiftsbarrierer som f.eks. dobbeltbeskatning, skattemotiverede overførsler af biler på tværs af grænserne, forvridninger og ineffektivitet, der hindrer det indre marked i at fungere, som det skal.

...

- Generel baggrund

...

Da der mangler EU-lovgivning på området, er det kun ved at anvende EF-Domstolens retspraksis, at man kan løse borgernes problemer og da hovedsagelig på grundlag af EF-traktatens generelle principper.

...

I september 2002 forelagde Kommissionen en meddelelse (KOM(2002) 431) til debat i Rådet og Europa-Parlamentet med en række forslag til mulige foranstaltninger på bilbeskatningsområdet i EU. Kommissionen meddelte, at den ville fremlægge forslag til fællesskabslovgivning på visse områder, som med fordel kunne håndteres på fællesskabsniveau, på grundlag af principperne i meddelelsen og resultaterne af konsultationsproceduren.

...

3) FORSLAGETS RETLIGE ELEMENTER

- Resumé af den foreslåede foranstaltning

...

2. Indførelse af en refusionsordning for registreringsafgifter

De bestemmelser, der indføres under denne ordning, skal anvendes på personbiler, der er registreret i én medlemsstat og derefter eksporteres eller overføres permanent til en anden medlemsstat. Denne foranstaltning har et dobbelt formål: for det første at undgå dobbeltbetaling af registreringsafgifter og for det andet at opkræve registreringsafgifter i forhold til bilens anvendelse i den pågældende medlemsstat. Forslaget skal sikre retssikkerhed og gennemsigtighed for de europæiske borgere, samtidig med at det imødekommer behovet for at opstille gennemsigtige og objektive kriterier og regler for fastsættelsen af den reelle restværdi for brugte biler. Dermed kan restværdien af registreringsafgiften på udgående og indgående biler fastsættes på et mere retfærdigt grundlag. Forslaget omfatter de kriterier, der blev fastsat i EF-domstolens seneste retspraksis, hvilket i høj grad skulle mindske det store antal klager fra borgerne ...”

I EU-Kommissionens direktivforslag hedder det blandt andet:

”Kapitel IV REFUSIONSORDNING FOR REGISTRERINGSAFGIFTER

Artikel 9

Almindelige bestemmelser

Hvis der i en medlemsstat er betalt registreringsafgift for en personbil, der efterfølgende udføres fra Fællesskabets område eller overflyttes til permanent brug, jf. artikel 3, stk. 3, på en anden medlemsstats område, refunderer førstnævnte medlemsstat restværdien af afgiften, beregnet i henhold til artikel 10, stk. 1.

Artikel 10

Beregning af den resterende registreringsafgift

1. Det registreringsafgiftsbeløb, der refunderes for en personbil i henhold til artikel 9, skal være direkte forbundet med bilens restværdi og svare til den resterende registreringsafgifts andel af denne restværdi.
2. Medlemsstaterne kan benytte forskellige metoder til at fastsætte restværdien af en personbil med henblik på anvendelsen af stk. 1, som f.eks. vurderinger, sagkyndige undersøgelser og faste beregningstabeller.
3. Medlemsstaterne kan fastlægge de faste beregningstabeller ved lov eller administrative bestemmelser, forudsat at følgende betingelser er opfyldt:
 - a. beregningstabellerne fastlægges på grundlag af nærmere fastsatte generelle og objektive kriterier

- b. beregningstabellerne bringes til offentlighedens kendskab
- c. bilejeren har mulighed for at anfægte den afgørelse, som medlemsstaten træffer på grundlag af beregningstabellen, ved en uafhængig myndighed.
...”

Procedure

Yupex Trading A/S har gjort gældende, at registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 3, hvorefter der skal ske et fradrag på 15 procent i den beregnede godtgørelse, er en diskriminerende foranstaltning, der beskytter indenlandsk handel i Danmark og begrænser samhandlen mellem Danmark og andre EU-medlemsstater. Bestemmelsen er et udtryk for dobbeltbeskatning og forskelsbehandling. Eftersom forhandleravancen gennemsnitlig er lavere end 15 %, og da afgiften er at betragte som en forbrugsafgift, vil bestemmelsen stille danske eksportører dårligere end de forhandlere, som sælger på det danske marked. Dette er i strid med EU-rettens krav om fri bevægelighed for varer. Den manglende godtgørelse kan sidestilles med en toldlignende afgift, hvorfor den er i strid med TEUF artikel 30.

Der er også tale om en diskriminerende afgift i strid med TEUF artikel 110. Det er således ved EF-Domstolens dom i sagen Statens kontrol med ædle metaller, sag C- 142/77, fastslået, at forbuddet mod forskelsbehandling af indenlandske og udenlandske varer finder anvendelse på afgifter, der forskelsbehandler sådanne varer. Manglende godtgørelse er at sidestille med at ”pålægge afgifter”, jf. herved EF-Domstolens dom i Cura Anlagen GmbH, C-451/99. Det er ved samme dom fastslået, at der i henhold til TEUF artikel 35 er et forbud mod regler, som medfører kvantitative udførelsesforanstaltninger.

Kommissionen har ikke taget stilling i det konkrete tilfælde, men det er en medlemsstat, som skal godtgøre lovligheden af en forskelsbehandling. Der er grund til at tro, at Kommissionen vil tilsidesætte den manglende tilbagebetaling af den fulde godtgørelse.

Kommissionen har allerede taget skridt til at få harmoniseret godtgørelse af registreringsafgifterne. Direktivet er ikke blevet vedtaget, men dette kan ikke tages som udtryk for, at Kommissionen ikke er af den opfattelse, at der efter de nugældende regler skal ske fuld godtgørelse af registreringsafgiften ved eksport. Tværtimod har Kommissionen ved flere lejlighe-

der fastslået, at beskatningen ikke må udstrækkes til mere end den periode, hvor køretøjet benyttes på en medlemsstats område. I de tilfælde, hvor Kommissionen har haft lejlighed til at udtale sig, er det da også endt med regler, f.eks. på leasingområdet, som kun beskatter anvendelsen i den periode, hvor køretøjet benyttes på den pågældende medlemsstats område. Danmark er det eneste EU-land, hvor den fulde registreringsafgift ikke tilbagebetales ved eksport.

Fradraget i godtgørelsen kan ikke retfærdiggøres ud fra saglige hensyn. Det er ikke korrekt, når det er anført i lovens forarbejder, at uden fradraget ville der blive ydet en godtgørelse for afgiften af en dansk forhandleravance, selvom der ikke er konstateret en sådan.

Yupex Trading A/S har under hovedforhandlingen gentaget sin anmodning om, at der stilles præjudicielle spørgsmål til EU-Domstolen, inden der afsiges dom i sagen. Yupex Trading A/S har til støtte herfor anført, at der er den nødvendige tvivl om reglens forenelighed med fællesskabsretten til, at der bør stilles spørgsmål til EU-Domstolen.

Michael Randrup Automobile ApS har tilsluttet sig de anbringender, som Yupex Trading A/S har gjort gældende, og har præciseret, at den danske registreringsafgift er en forbrugsafgift, der alene kan pålægges i den periode, hvor køretøjet benyttes på det danske vejnet. Dette gælder uanset om udførelsestidspunktet kendes på forhånd, jf. herved EF-Domstolens domme i Nova-afgiftsagen, C-381/01, Marie Lindfoss-sagen, C-365/02, G.M. van de Coevering, C-242/05, og Cura Anlagen GmbH, C-451/99.

Som konsekvens af, at der alene kan ske beskatning af et køretøj, så længe det benyttes i Danmark, skal der ske tilbagebetaling af den fulde residual-registreringsafgift, når bilen ikke længere forbruges i Danmark. Der er ikke tale om lovlig dobbeltbeskatning, idet lovlig dobbeltbeskatning forudsætter, at køretøjet anvendes i to EU-medlemsstater samtidig. Derfor kan denne sag ikke sammenlignes med EF-Domstolens dom i X mod Minister van Financiën, C-302/12.

Principperne i Kommissionens direktivforslag, Kom 2005/261, finder anvendelse, selv om direktivet ikke er vedtaget, idet direktivet er udtryk for gældende ret. Direktivforslaget er alene fremsat for at sikre, at retsstillingen ikke fastlægges på baggrund af enkeltsager. Den manglende vedtagelse ændrer ikke ved, at EU-Domstolens hidtidige praksis har fulgt prin-

cippet bag de bestemmelser, som er nævnt i direktivforslaget.

Michael Randrup Automobile ApS har tiltrådt anmodningen om, at der stilles præjudicielle spørgsmål til EU-Domstolen. Der er ikke tidligere taget stilling til sager vedrørende refusion af afgifter i forbindelse med eksport af motorkøretøjer.

Skatteministeriet har gjort gældende, at der ikke gælder et EU-retligt forbud mod dobbeltbeskatning. Der kan ikke af EU-retten udledes et krav om, at der skal ske refusion af lovligt opkrævede afgifter i forbindelse med eksport. Registreringsafgifter har netop ikke været genstand for harmonisering. Godtgørelsesordningen i registreringsafgiftslovens § 7 b er ikke indført, fordi der var et EU-retligt problem. Refusionsordningen er et rent nationalt anliggende.

Den indførte refusionsordning indeholder et beregningsteknisk fradrag i den godtgørelse, der betales til eksportøren. Der er således ikke tale om, at der opkræves en afgift ved eksport af motorkøretøjer. Derfor er der ikke tale om en yderligere afgiftsbelastning, men en lempelse.

Medlemsstaterne er ikke forpligtet til at godtgøre en afgift, som er lovlig opkrævet. Ingen af reglerne i TEUF medfører, at eksportmedlemsstaterne helt eller delvist skal godtgøre residualafgiften i motorkøretøjer, der eksporteres. Der kan ikke sammenlignes med grænseoverskridende leasingaftaler. Det følger direkte af EF-Domstolens dom i Van de Coevering, præmis 29, C-242/05, at det i dommen anførte princip kun gælder for biler, der er lejet og indregistreret i en anden medlemsstat.

Området for registreringsafgifter har haft Kommissionens bevågenhed, og Kommissionen har fremsat et direktivforslag indeholdende bestemmelser om harmonisering, og at der skal ske fuld refusion af betalt registreringsafgift ved eksport. Direktivforslaget blev dog ikke vedtaget. Det bestrides, at Danmark er det eneste land, som ikke godtgør registreringsafgiften fuldt ud.

Det beregningstekniske fradrag i eksportgodtgørelsen udgør 15 procent. Fradraget, der skal udligne forskellen mellem salgs- og købspris, er nødvendigt, idet det ellers ville være mere attraktivt for bilsælgere at sælge biler til udenlandske købere end til danske købere. Fradraget medfører således, at der ikke sker en forskelsbehandling mellem indenlandsk salg og salg til

udlandet. Fradraget i godtgørelsen er derfor både sagligt og proportionalt.

Retsgrundlaget er klart. Der er ikke behov for at stille abstrakte spørgsmål til EU-Domstolen, idet sådanne ikke kan antages at have betydning for afgørelsen af denne sag.

Landsrettens begrundelse og resultat

Sagens hovedspørgsmål er, om EU-retten er til hinder for fradraget på 15 procent i den godtgørelse af registreringsafgiften, som en eksportør af motorkøretøjer har krav på efter registreringsafgiftslovens § 7 b.

Det følger af EU-Domstolens dom i Danske Bilimportører, C-383/01, at en intern afgift som den danske registreringsafgift ikke er i strid med EU-retten (artikel 90 EF/110 TEUF), når afgiften ikke har nogen diskriminerende eller beskyttende virkning, jf. også EU-Domstolens dom i Kommissionen mod Danmark, C-47/88.

Det må endvidere antages, herunder på grundlag af EU-Domstolens domme i Cura Anlagen GmbH, C-451/99, og G.M. van de Coevering, C-242/05, at et fradrag i godtgørelsen af en residual-registreringsafgift i hvert fald er i overensstemmelse med EU-retten, hvis fradraget er proportionalt eller sagligt begrundet.

Som anført i forarbejderne til registreringsafgiftslovens § 7 b opgøres godtgørelse af registreringsafgiften i forbindelse med eksport af et motorkøretøj på samme måde som i forbindelse med motorkøretøjets første indregistrering, idet der dog skal fratrækkes 15 procent i den opgjorte godtgørelse.

Ved import af brugte biler sker der ikke ved påligningen af registreringsafgift et fradrag på 15 procent. For så vidt er der tale om forskellig behandling ved henholdsvis udførsel og indførsel af biler.

Forud for lovændringen i 2002 var der imidlertid ikke regler, som gav mulighed for godtgørelse af nogen del af registreringsafgiften i forbindelse med eksport af et motorkøretøj. Formålet med at indføre reglerne herom var efter lovforslagets bemærkninger blandt andet at

bringe den danske registreringsafgift bedre i overensstemmelse med principperne for det indre marked. Fradraget på 15 procent i den beregnede godtgørelse er i forarbejderne begrundet med, at registreringsafgiften af et brugt motorkøretøj indeholder et element af afgift af den sædvanlige forhandleravance. Såfremt der ikke foretages et fradrag i godtgørelsen, ville det således efter lovbemærkningerne for en forhandler være mere fordelagtigt at eksportere et motorkøretøj end at sælge det på hjemmemarkedet, hvilket vil have karakter af direkte eksportstøtte og dermed være i strid med fællesskabsrettens regler om forbud mod statsstøtte.

Landsretten finder, at et fradrag ved tilbagebetaling af residualafgiften med rette kan anses for at være en saglig følge af, at den danske registreringsafgift beregnes i forhold til hele bilens værdi, inklusive forhandleravance (prisen ”på gaden”). Det må således efter en gennemsnitsbetragtning antages, at en sælger af en brugt bil ved indenlandsk salg som følge af forhandleravancen kun vil opnå delvis dækning i forhold til den del af bilens pris på gaden, der modsvarer af residualafgiften. Modsat ville en sælger af en brugt bil ved udenlandsk salg under ordning med fuld tilbagebetaling i forhold til residualafgiften opnå en dækning på 100 procent og dermed en højere samlet pris. Fuld tilbagebetaling ville således favorisere eksport.

Der er ikke under denne sag tilvejebragt sådanne oplysninger, at der er grundlag for at anse fradraget i registreringsafgiften for væsentligt at afvige fra en gennemsnitlig forhandleravance ved salg af brugte køretøjer.

På denne baggrund finder landsretten, at fradraget i medfør af registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 3, ikke kan antages at være en uproportional eller usaglig foranstaltning over for eksport af brugte motorkøretøjer.

Der er allerede som følge heraf ikke grundlag for at antage, at registreringsafgiftslovens § 7 b, stk. 3, er i strid med EU-retten.

Der er efter det anførte heller ikke grundlag for at tage anmodningen om forelæggelse af præjudicielle spørgsmål for EU-Domstolen til følge.

Landsretten tager herefter Skatteministeriets påstand om frifindelse til følge.

Efter sagens udfald sammenholdt med parternes påstande skal Yupex Trading A/S betale sagsomkostninger til Skatteministeriet med kr. 450.000 kr. Beløbet omfatter udgifter til advokatbistand og er inklusive moms, da Skatteministeriet ikke er momsregistreret. Landsretten har ved fastsættelsen af beløbet lagt vægt på sagens økonomiske værdi og dens omfang, herunder at spørgsmålet om præjudiciel forelæggelse for EU-Domstolen har været mundtlig forhandlet under forberedelsen.

Landsretten finder efter en samlet vurdering, at der ikke er grundlag for at pålægge Michael Randrup Automobile ApS at betale sagsomkostninger til Skatteministeriet.

T h i k e n d e s f o r r e t:

Skatteministeriet frifindes.

Yupex Trading A/S skal betale sagens omkostninger til Skatteministeriet med 450.000 kr.

De idømte sagsomkostninger, der forrentes efter rentelovens § 8 a, skal betales inden 14 dage.