



■ Ernst & Young
Statsautoriseret
Revisionsaktieselskab
CVR-nr. 73317428

■ Tagensvej 86
Postboks 667
DK-2200 København N
Telefon: +45 35 87 22 22
Telefax: +45 35 87 22 00
E-mail: ey.copenhagen@dk.ey.com
www.ey.com/dk

Folketinget
Christiansborg
Att. Skatteudvalget
1240 København K

Skatteudvalget
SAU alm. del - Bilag 212
Offentligt


24. juli 2006


Kopi af brev til Skatteministeren vedrørende danske taxavognmænds køb af biler i Tyskland – dobbeltmoms – fair play

Til orientering fremsendes hermed kopi af vores brev til Skatteministeren vedrørende danske taxavognmænds køb af biler i Tyskland, dobbeltmomsning og "fair play"-betragtninger.

Med venlig hilsen

Ernst & Young
Skatteafdelingen


Flemming Lind Johansen
Partner


Malene Selbo
Manager

Skatteministeriet
Att. Skatteminister Kristian Jensen
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

24. juli 2006

Danske taxavognmænds køb af biler i Tyskland – dobbeltmoms – fair play

Kære Kristian Jensen,

Vi retter henvendelse til dig konkret på vegne af taxavognmand Jan Rudolf Larsen, men med en problemstilling, der angår en række danske taxavognmænd.

De pågældende taxavognmænd er efter vores klare opfattelse blevet pålagt betaling af dansk moms ved indførsel af biler fra Tyskland på et ufuldstændigt grundlag. Der har således ikke været tale om fair play.

I 1996 købte en række danske taxavognmænd, herunder Jan Rudolf Larsen, brugte biler i Tyskland med henblik på anvendelse af disse som hyrevogne i Danmark. Der var efter vores oplysninger i alle tilfælde tale om biler, der pr. definition var brugte. Det vil sige var mere end 6 måneder gamle og havde kørt mere end 6.000 km.

De pågældende biler blev faktureret med tysk brugtmoms af den tyske forhandler, hvilket i princippet burde have medført, at der ikke skulle betales (yderligere) dansk moms ved bilernes indførsel til Danmark.

Efter en nærmere undersøgelse nåede SKAT frem til, at de pågældende biler af den tyske forhandler uretmæssigt var blevet faktureret efter brugtmomsreglerne. De danske myndigheder fandt i stedet, at transaktionerne skulle have været behandlet som en almindelig EU-handel. Det vil sige, bilerne skulle fra Tyskland have været faktureret uden moms og samtidig skulle de danske taxavognmænd have afregnet 25% dansk erhvervsmoms.

For Jan Rudolf Larsens vedkommende betød dette konkret, at han blev efteropkrævet 25% dansk moms for tysk køb af en Mercedes Benz 300 diesel.

Jan Rudolf Larsen indbragte i lighed med de øvrige berørte taxavognmænd denne afgørelse for Landsskatteretten. Landsskatteretten stadfæstede i december 2002 SKATs afgørelse om efteropkrævning. Herefter blev en enkel sag udvalgt som principalsag for domstolene. Denne sag blev afgjort endeligt ved Vestre Landsrets dom af 26. marts 2004. Dommen stadfæstede SKATs og Landsskatterettens kendelser.

Konsekvensen var herefter, at de pågældende vognmænd både har betalt tysk og dansk moms af hyrevognene, hvilket helt grundlæggende er i strid med EU's 6. momsdirektivs neutralitetsprincip.

EF-domstolen har i flere sager, hvor neutralitetsprincippet har været i fare, da også regelfortolket, så dobbeltmoms undgås. En af disse sager er sag C-415/98, Bakcsi, som i øvrigt også angik en taxavognmand.

Det helt centrale spørgsmål i Bakcsi-sagen var, om Bakcsi havde erhvervet en hyrevogn i egenskab af sin erhvervsmæssige virksomhed (afgiftspligtig person) eller som privatperson. EF-domstolen konkluderede, at der intet var til hinder for, at Bakcsi foretog indkøbet som privatperson, selv om han havde til hensigt at anvende bilen til erhvervsmæssig taxakørsel.

EF-domstolens afgørelse i Bakcsi blev afsagt i 2001. Det vil sige forud for Landsskatterettens kendelse. Med andre ord havde SKAT allerede, mens de danske taxavognmænds sager verserede ved Landsskatteretten, kendskab til afgørelsen i Bakcsi-sagen.

SKAT burde som et led i officialprincippet ved Landsskatterettens sagsbehandling have inddraget Bakcsi-sagen i de danske vognmænds sager, så det kunne have været afklaret, om de pågældende vognmænd i afgiftsmæssig henseende havde erhvervet bilerne i egenskab af privatpersoner eller som afgiftspligtige personer. Dette spørgsmål blev imidlertid aldrig stillet til vognmændene.

I det omfang de danske taxavognmænd rent faktisk har erhvervet bilerne i egenskab af privatpersoner, har der ikke været hjemmel til at opkræve dansk moms af de pågældende bilkøb i Tyskland.

Vi har på vegne af Jan Rudolf Larsen på ovenstående baggrund i første omgang anmodet Landsskatteretten om at genoptage Jan Rudolf Larsens sag. Landsskatteretten har imidlertid afvist dette med den begrundelse, at Bakcsi-dommen allerede var kendt på tidspunktet for Landsskatterettens sagsbehandling og derfor burde have været fremført på et langt tidligere tidspunkt.

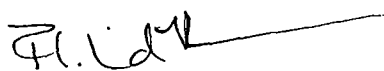
Ved officialprincippet forstås, at ansvaret for, at de nødvendige oplysninger foreligger, og at de nødvendige undersøgelser foretages, således at en lovlig afgørelse kan træffes, *påhviler forvaltningsmyndighederne*. Myndighederne skal således selv søge tilvejebragt de oplysninger, som myndighederne anser for nødvendige, hvis de ikke allerede er fremkommet af enten myndighederne eller den involverede, private part.


Uagtet at Jan Rudolf Larsen på tidspunktet for Landsskatterettens behandling af sagen ikke påberåbte sig at have handlet i egenskab af privatperson, burde myndighederne således ex officio have rettet forespørgsel herom til Jan Rudolf Larsen. Dette ville i lyset af EF-domstolens retspraksis uomtvisteligt have medført et andet udfald af Jan Rudolf Larsens og de øvrige taxavognmænds sager.

Vi skal på dette grundlag anmode dig om at genoptage Jan Rudolf Larsens sag, så der opnås sikkerhed for fair play.

Hvis der i forbindelse hermed måtte være behov for yderligere oplysninger om regelfortolkning, fakta mv., står vi naturligvis til rådighed.

Med venlig hilsen
Ernst & Young
Skatteafdelingen


Flemming Lind Johansen
Partner


Malene Selbo
Manager

Kopi: Jan Rudolf Larsen
Kopi: Folketingets Skatteudvalg

Bilag: Afgørelser fra Landsskatteretten i Jan Rudolf Larsens sag

K E N D E L S E

AFSAGT AF
LANDSSKATTERETTEN
DEN

- 5 APR. 2006

2-6-1667-0126

Klager: Jan Rudolf Larsen
Myndighed: ToldSkat Nordsjælland-Bornholm, Region Ballerup

Landsskatterettens afgørelse

Anmodningen om genoptagelse er ikke imødekommet.

Sagens oplysninger

Klagerens repræsentant har 22. februar 2006 bedt Landsskatteretten om at genoptage rettens afgørelse, der har journalnummer 2-6-1667-0095. Sagen blev afgjort den 16. december 2002. Ved afgørelse af 16. januar 2006 har Landsskatteretten nægtet at genoptage afgørelsen af 16. december 2006.

Klagerens påstand og argumenter

Som begrundelse for at få sagen genoptaget har klagerens repræsentant henvist til EF-domstolens afgørelse C-415/98, Baksci.

EF-domstolen slår først og fremmest fast, at erhververen af et investeringsgode selv kan beslutte, om godet skal henføres til den erhvervsmæssige formue uagtet den faktiske anvendelse af godet, jf. præmis 26. Domstolen slår endvidere fast, at den afgiftspligtige persons faktiske anvendelse af et investeringsgode til erhvervsmæssige eller private formål kun kan tages i betragtning med henblik på henførelsen af godet, såfremt den afgiftspligtige person anmoder om helt eller delvis fradrag af den indgående moms, jf. præmis 29.

Klageren har ikke anmodet om helt eller delvis fradrag for den indgående moms, da han driver momsfrataget virksomhed med personbefordring, og dermed ikke har ret til fradrag for momsen. Klageren har dermed ikke henført bilen til sin erhvervsformue.

Klageren kan i momsmæssig henseende erhverve bilen i sin egenskab af privatperson og anvende den fuldt eller delvist til erhverv, uden at han derved henfører bilen til sin erhvervsformue. Det er således ganske underordnet, om klageren de facto anvender bilen privat, eller om han alene anvender den erhvervsmæssigt. Det afgørende er, om han har foretaget momsfradrag for købsmomsen af bilen, og dermed henført bilen helt eller delvist til sin erhvervsformue i momsmæssig henseende.

EF-domstolens dom er således i den grad central for vurderingen af, om et investeringsgode er henført til den private eller den erhvervsmæssige formue.

Med det andet spørgsmål bliver der spurgt, om der skal beregnes moms ved videresalget af et investeringsgode, for hvilket der ikke har været fradragsret for indgående afgift af købet. Såfremt investeringsgodet er henført til den erhvervsmæssige formue, vil salget ske fra en afgiftspligtig person, og der skal derfor opkræves moms af videresalget. Omvendt skal der ikke opkræves moms, hvis godet er henført til privatformuen, da salget sker fra en privatperson.

EF-domstolen henviser domstolen til udtagningsreglerne og slår først og fremmest fast, at udtagningsreglerne værner om ligestilling mellem privatpersoner og afgiftspligtige personer. Herefter skal en afgiftspligtig person ikke stilles bedre end en privatperson, såfremt han anvender et investeringsgode privat, for hvilket han har fuldt momsfradrag, hvor en privatperson har betalt fuld moms af godet. Omvendt skal en afgiftspligtig person, der har erhvervet et investeringsgode uden at kunne tage fradrag for købsmomsen ikke beregne udtagningsmoms ved privat anvendelse, da det i så fald ville stille ham værre end privatpersonen og føre til dobbelt afgiftspåleggelse.

Da en afgiftspligtig person til enhver tid kan udtage et investeringsgode uden at skulle beregne udtagningsmoms, vil det føre til det eneste logiske resultat, at den afgiftspligtige person aldrig har henført godet til sin erhvervmæssige formue, allerede fordi han ikke har taget fradrag for momsen af købet.

Repræsentanten har henvist til formuleringen af præmis 44, samt anført, at det samme gør sig gældende for klageren. Ved et eventuelt videresalg vil klageren gøre det i sin egenskab af privatperson, og han skal således ikke opkræve moms af videresalget.

Repræsentanten har sammenfattende anført, at klageren frit har kunnet vælge, i hvilken egenskab han ønskede at erhverve bilen. Der er ikke noget, der indikerer, at klageren har erhvervet bilen i sin egenskab af afgiftspligtig person, og bilen er holdt helt ude fra moms-systemet. Klageren har i momsmæssig henseende ikke haft nogen interesse, hverken økonomisk eller på anden måde, i at erhverve bilen erhvervmæssigt. Endelig kan han ikke havde erhvervet bilen erhvervmæssigt, allerede fordi det ville føre til u hensigtsmæssig dobbelt afgiftsopkrævning, der er i strid med princippet om afgiftsneutralitet.

Der foreligger således oplysninger der ikke tidligere været fremme under sagsbehandlingen, hvilket ikke kan lægges klageren til last.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Bestemmelserne om genoptagelse af en sag, som Landsskatteretten har afgjort, fremgår af skatteforvaltningslovens § 46, stk. 1 og 2. Bestemmelserne har følgende ordlyd:

"Landsskatteretten kan efter anmodning fra klageren genoptage en sag, der er afgjort eller afvist af Landsskatteretten, når der forelægges retten oplysninger, som ikke tidligere har været fremme under sagen, uden at dette kan lægges klageren til last, og det skønnes, at de nye oplysninger kunne have medført et væsentligt andet udfald af afgørelsen, hvis de havde foreligget tidligere.

Stk. 2. Landsskatteretten kan imødekomme en anmodning om genoptagelse, selv om betingelserne i stk. 1 ikke er opfyldt, hvis retten skønner, at ganske særlige omstændigheder taler derfor."

Ved Landsskatterettens kendelse af 16. december 2002 kom Landsskatteretten til det resultat, at klageren ved erhvervelse af den pågældende bil var momspligtig efter momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 1. led.

Det blev således ved kendelsen lagt til grund, at klageren havde erhvervet bilen i sin egen-
skab af afgiftspligtig person.

Den til støtte for genoptagelse af Landsskatterettens kendelse af 16. december 2002 påbe-
rårte dom fra EF-domstolen er afsagt den 8. marts 2001. Dommen er således afsagt før
tidspunktet for Landsskatterettens kendelse. Indholdet af EF-domstolens dom er således
ikke nyt i forhold til de omstændigheder, der forelå ved Landsskatterettens kendelse af 16.
december 2002, og kendelsen ses ikke at stride imod EF-domstolens dom. Der ses derfor
ikke at foreligge sådanne særlige omstændigheder, at der kan ske genoptagelse af Lands-
skatterettens kendelse i henhold til skatteforvaltningslovens § 46, stk. 2.

Der ses endvidere ikke grundlag for at imødekomme anmodningen om genoptagelse i
henhold til skatteforvaltningslovens § 46, stk. 1. Der ses således ikke at være forelagt
Landsskatteretten oplysninger, som ikke har været fremme tidligere og uden at dette kan
lægges klageren til last. Der er således ikke forelagt retten faktiske oplysninger, der do-
kumenterer, at bilen ikke er erhvervet af klageren i dennes egenkab af afgiftspligtig per-
son, ligesom det er rettens opfattelse, at sådanne oplysninger eller synspunkter burde være
forelagt Landsskatteretten på et langt tidligere tidspunkt.


Susanne Dahl
Kontorchef



Peter Hansen
Specialkonsulent

Afgørelsen sendes til:

Ernst & Young Statsautoriseret Revisionsaktieselskab,
Tagensvej 86, Postboks 667, 2200 København N.

Jan Rudolf Larsen,
Egebjergvang 127, 2750 Ballerup.
CPR-nr.: 241047-0325.

Skattecenter Ballerup. (tidl. ToldSkat Nordsjælland-Bornholm, Region Ballerup.)
J.nr.: 41/02-8172-00042.

SKAT, Hovedcentret
J.nr. 99/01-309-00279.

**SKAT**

Erhvervelsesmoms - taxa - brugt bil - Tyskland

Dokumentets dato	26. marts 2004
Dato for offentliggørelse	20. april 2004
SKM-nummer	SKM2004.179.VLR
Myndighed	Vestre Landsret
Sagsnummer	12. afdeling, B-0081-03
Dokumenttype	Dom
Overordnede emner	Afgift
Emneord	Erhvervelsesmoms, taxa, Tyskland, forventning
Resume	Landsretten fastslog, at sagsøgeren, som var taxavognmand, var erhvervelsesmomspligtig på objektivt grundlag i henhold til momslovens § 11, stk 1, nr. 1,1. pkt., af sit køb af en Mercedes bil fra en tysk sælger, idet bilen ubestridt ikke var afgiftsberigtiget i Tyskland efter brugtmomsreglerne, som det urigtigt var angivet i salgsfakturaen.
Reference(r)	Momsloven § 11, stk. 1, nr. 1
Henvisning(er) til vejledninger	Momsvejledningen 2004.2 afsnit D.9

Parter

Michael Grinderslev
(advokat Troels Lind Pedersen)

mod

Skatteministeriet
(Kammeradvokaten ved advokat David Auken).

Afsagt af landsdommerne

Torben Geneser, Peter Buhl og Laila Nitschke (kst.)

Indledning

Sagsøgeren, Michael Grinderslev, købte i 1996 en brugt personbil i Tyskland. Af fakturaen fremgik det, at bilen blev solgt efter de særlige regler for brugtmoms. Sælgeren anvendte imidlertid ikke reglerne om brugtmoms.

Denne sag vedrører spørgsmålet, om Michael Grinderslev skal betale dansk erhvervelsesmoms efter momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 1. pkt., selv om han var i god tro med hensyn til, at den tyske sælger havde afgiftsberigtiget bilen efter de særlige regler om brugtmoms, således at der

ikke skulle betales erhvervslovsudvalgets, jf. herved momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 2. pkt.

Sagen er anlagt den 11. januar 2003.

Parternes påstande

Michael Grinderslev har nedlagt påstand om, at sagsøgte, Skatteministeriet, tilpligtes at anerkende, at den i forhold til ham fremsatte afkrævning af moms med 37.716 kr. for perioden 1. oktober 1996 til 31. december 1996 frafaldes.

Skatteministeriet har påstået frifindelse.

Sagens nærmere omstændigheder

Den 10. juli 2001 traf ToldSkat Midtjylland afgørelse om, at Michael Grinderslev skulle betale 37.716 kr. i moms i forbindelse med køb af en brugt bil i Tyskland.

Michael Grinderslev klagede over afgørelsen til Landsskatteretten, der den 24. oktober 2002 traf afgørelse i sagen. I Landsskatterettens kendelse står blandt andet:

"...

Klagen skyldes, at told- og skatteregionen har fundet, at der ved erhvervelsen af en brugt bil fra Tyskland skal beregnes dansk moms.

Sagen har været forhandlet på Landsskatterettens kontor med klagerens repræsentant, der tillige har haft mulighed for at udtale sig på et retsmøde.

Klageren, der er taxavognmand, har ved faktura nr. DK7800-0107-96 af 16. november 1996 købt en brugt personbil, stel. nr. WDB 124 131 1C 148 613, hos H. G. Wind Handelsgesellschaft mbH. Am Oker 25, 24955 Harrisee, Tyskland. Det fremgår af registreringsoplysningerne i motorregistret, at klageren anvender bilen til taxikørsel.

Bilen er erhvervet for 175.000 kr. incl. tysk moms, og det fremgår af fakturaen, at salget i henhold til denne faktura sker efter de særlige regler for brugtmoms, og at køber kan ikke foretage fradrag for købsmoms.

Det er oplyst, at sælger trods indholdet af fakturaen ikke har anvendt de særlige regler for beregning af brugtmoms, idet sælger momsmæssigt har behandlet det omhandlede køb og salg efter den tyske momslovs almindelige regler.

Det er ikke af klageren bestridt, at sælgeren ikke har opfyldt betingelserne for anvendelse af brugtmomsreglerne.

Der fremgår bl.a. følgende af ToldSkat Sydjyllands skrivelse af 9. maj 2001 til en række told- og skatteregioner, hvori der informeres om resultatet af en undersøgelse af H. G. Wind Handelsgesellschaft mbH's momsforhold:

"...

Sagen har været drøftet med Styrelsen som bekræfter, at Danmark har beskatningsretten og at der skal opkræves dansk moms af de importerede biler, uanset den generelle fejlagtige erklæring på salgsfakturaerne. Der var enighed om at der ikke er grundlag for at gøre straf gældende.

..."

Told- og Skatteregionen har ved den påklagede afgørelse opkrævet moms med 37.716 kr. vedrørende den omhandlede erhvervelse. Momsen er beregnet som 25% af købsprisen med fradrag af den tyske moms.

Der er som begrundelse herfor henvist til, at der skal betales erhvervslovsudvalgets moms, if. momslovs § 11, stk. 1, nr. 1, idet køber er en afgiftspligtig person, jf. momslovs § 3, og idet bilen ikke er solgt efter brugtmomsreglerne, jf. momslovs kapitel 17.

Told- og skatteregionen har henvist til, at køber er betalingspligtig for moms af erhvervelsen, jf. momslovs § 46, stk. 2, og at køber endvidere burde have været registreret for erhvervelsen, jf. momslovs § 48, idet værdien af erhvervelsen oversteg 80.000 kr.

Klagerens repræsentant har nedlagt påstand om, momsopkrævningen frafaldes.

Repræsentanten har til støtte for sin påstand gjort gældende, at erhvervelsen er en ikke afgiftspligtig erhvervelse fra et andet EU-land, jf. momslovs § 11, stk. 1, nr. 1, 2. pkt., idet der er tale om transaktioner mellem uafhængige samhandelspartnere, og klageren på købstidspunktet var i god tro om, at varen i salgslandet var afgiftsberigtiget efter tilsvarende regler som fastsat i momslovs § 71. Repræsentanten har herved henvist til, at det fremgår af fakturaen, at bilen sælges efter de særlige regler for brugtmoms, og at køber ikke kan foretage fradrag for købsmomsen. Repræsentanten har hertil anført, at dette understøttes af ToldSkat Sydjyllands skrivelse af 9. maj 2001 hvoraf fremgår, at sagen har været drøftet med Told- og Skattestyrelsen, og at det blev besluttet, at der ikke var grundlag for at gøre straf gældende, hvilke efter repræsentantens opfattelse skyldes, at ToldSkat må have anset køber for at være i god tro.

Repræsentanten har anført, at der i ToldSkats vejledninger fra 1997 og 2000 ikke er opstillet andre kontrolkrav, end at det skal fremgå af fakturaen, at køretøjet er solgt efter brugtmomsreglerne. Repræsentanten har endvidere anført, at klageren ikke har haft mulighed for at foretage yderligere undersøgelser af hvorvidt sælgeren har overholdt brugtmomsreglerne, idet dette ville kræve adgang til, og indsigt i, sælgerens momsregnskabsmateriale.

Repræsentanten har anført, at der i teori og praksis vedrørende bl.a. momslovs § 8, § 52 og § 34, stk. 1, nr. 1 er lagt vægt på subjektive forhold.

Repræsentanten har for så vidt angår momslovs § 8 vedrørende virksomhedsoverdragelser anført, at der fremgår følgende af momsvejledningens afsnit D.6.2:

"Tilbage regulering af købers indgående moms kan undlades i tilfælde, hvor sælger ikke kan tilbage regulere momsbeløbet til køber, og denne i begrundet god tro har anset handlen for at kunne ske med moms beregning. I disse tilfælde skal det af sælger beregnede momsbeløb berigtiges overfor ToldSkat".

Repræsentanten har hertil anført, at der således efter praksis lægges vægt på købers subjektive forhold i situationer, hvor de objektive betingelser ikke er opfyldt. Repræsentanten har i den forbindelse henvist til Højesterets dom offentliggjort i TFS 1999.918.

For så vidt angår momslovs § 52, har repræsentanten anført, at det følger af § 52, stk. 1, 4 pkt., at køberen forud for udstedelsen af et afregningsbilag har pligt til at undersøge, om sælgeren er momsregistreret. Repræsentanten har hertil anført, at Told- og Skattestyrelsen i en meddelelse af 17. marts 1999 (TFS 1999.355) har anført, at undersøgelsespligten ikke må indebære, at udøvelsen af fradragsretten bliver umulig eller uforholdsmæssig vanskelig. Repræsentanten har hertil anført, at dette kan medføre, at der i praksis kan opstå situationer, hvor køber har bragt sig selv i "god tro" ved at opfylde undersøgelsespligten, og hvor køber derfor får momsfradrag, selvom sælgers momsregistrering er ophørt i tidsrummet mellem købers seneste henvendelse til ToldSkat og afregningstidspunktet.

Endeligt har repræsentanten anført at Landsskatteretten i en kendelse offentliggjort i TFS

2001.256 vedrørende momslovens § 34, stk. 1, nr. 1 har udtalt følgende:

"Retten finder under hensyn hertil, at det må anses for en forudsætning for, at varer kan leveres momsfrit efter momslovens § 34, stk. 1, nr. 1, at varerne rent faktisk er forsendt eller transporteret til et andet EU-land, eller i tilfælde mellem uafhængige samhandelsparter, hvor det er køberen, der har arrangeret transporten, at sælgeren på behørig vis kan godtgøre at have været i god tro med hensyn til, at varerne faktisk er kommet frem til et andet EU-land, f.eks. i form af en bekræftet modtageerklæring fra køber, dokumentation i form af fragtbrev m.v. Retten finder således, at der i disse situationer må stilles strenge beviskrav til sælgeren i så henseende."

Repræsentanten har hertil anført, at Landsskatteretten i denne kendelse klart har tilkendegivet, at subjektive forhold kan reparere på manglende opfyldelse af momslovens objektive betingelser.

Kammeradvokaten har på Told- og Skattestyrelsens vegne indstillet, at den påklagede afgørelse stadfæstes.

Kammeradvokaten har anført, at der i momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 1. pkt., jf. § 48, jf. § 46, stk. 2, er en klar og ubetinget hjemmel til opkrævningen af dansk erhvervslovs moms, og at klagerens mulige retsvildfarelse og ukendskab til momsreglerne er uden betydning for den objektive momspligt efter momsloven. Det er hertil anført, at klageren hæfter for momsen på et objektivt grundlag.

Det er anført, at momspligten efter momsloven således hviler på et objektivt grundlag, og at fakturamodtagers gode eller onde tro, viden eller burdeviden således er uden betydning for afgiftspligtens beståen og den afgiftspligtiges hæftelse.

For så vidt angår momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt., har Kammeradvokaten anført, at der er tale om en optionel bestemmelse i 6. momsdirektivs art. 5, stk. 8, og at der således er tale om en særlig bestemmelse, der ikke kan give grundlag for en generel praksis.

For så vidt angår momslovens § 52, har Kammeradvokaten anført, at denne bestemmelse vedrører udøvelsen af fradragsretten, og at dette er en anden situation end den i sagen omhandlede.

Vedrørende momslovens § 34, stk. 1, nr. 1 og Landsskatterettens kendelse offentliggjort i TfS 2001.256 har Kammeradvokaten anført, at Told- og Skattestyrelsen ikke er enige i Landsskatterettens kendelse, og at denne i øvrigt er indbragt for domstolene. Kammeradvokaten har endvidere anført, at der i kendelsen blev opstillet så strenge beviskrav til sælgers gode tro, at denne bevisbyrde reelt var umulig at løfte.

Det er endelig anført, at angivelsen på fakturaen er sket i direkte modstrid med de faktiske forhold, og at tilbagebetalingen af den tyske moms er et mellemværende mellem klageren og fakturaudsteder.

Landsskatteretten skal udtale

Efter momslovens § 11, stk. 1, nr. 1 skal der betales afgift ved erhvervelse mod vederlag af varer fra andre EU-lande, når sælgeren er en virksomhed registreret for merværdiafgift og erhververen er en afgiftspligtig person. Det fremgår endvidere af § 11, stk. 1, nr. 1, 2. led, at der ikke skal betales afgift, når varen i salgslandet er afgiftsberigtiget efter tilsvarende regler som fastsat i kapitel 17 om brugte varer m.v.

Landsskatteretten finder, at det er en betingelse for anvendelsen af momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 2. led, at erhvervelsen rent faktisk er afgiftsberigtiget efter brugtmomsreglerne. Henset til, at de objektive betingelser for anvendelsen af brugtmomsreglerne ikke er til stede, finder Landsskatteretten, at erhvervelsen må anses for omfattet af momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 1.

led, hvorfor der skal beregnes dansk erhvervslovsudvalgets efter samme bestemmelse.

Landsskatteretten finder det således ikke afgørende, om klageren har været i god tro om, hvorvidt den tyske sælger opfyldte betingelserne for at anvende brugtlovsreglerne, idet det ikke i EF-domstolspraksis ses belæg for at antage, at der ved bedømmelse af momspligten kan tages hensyn hertil, jf. således EF-domstolens dom i sagen C-342/87 (Genius Holding).

Landsskatteretten skal bemærke, at der ikke kan drages en analogi fra den af repræsentanten anførte praksis vedrørende momslovs § 8, stk. 1, 3. pkt., og til nærværende sag, allerede fordi den anførte praksis ikke ses at have en klar hjemmel i momsloven eller 6. momsdirektiv.

For så vidt angår momslovs § 52 skal Landsskatteretten bemærke, at denne bestemmelse alene vedrører sælgers registreringsforhold, og dermed ikke momspligten af det underliggende forhold. Landsskatteretten finder således ikke, at den anførte praksis kan anvendes analogt på nærværende sag.

For så vidt angår den af advokaten påberåbte kendelse i TfS 2001.256 bemærker retten, at denne vedrører en anden bestemmelse i momsloven.

Landsskatteretten finder derfor, at det er med rette, at klageren er anset for momspligtig efter momslovs § 11, stk. 1, nr. 1, 1. led.

Landsskatteretten bemærker herved, at berigtigelsen af den tyske moms er et mellemværende mellem fakturaudsteder og fakturamodtager, som er de danske afgiftsmyndigheder uvedkommende.

Da der på tidspunktet for omhandlede køb heller ikke ses at foreligge en praksis vedrørende momslovs § 11, stk. 1, nr. 1, 2. pkt., som klageren kunne støtte ret på, findes myndighedernes efterbetalingskrav heller ikke af den grund at være bortfaldet.

Landsskatteretten stadfæster derfor med disse bemærkninger den påklagede afgørelse.

..."

Den danske moms er beregnet som 25% af 150.867 kr., der er prisen på bilen med fradrag af den tyske moms.

Procedure

Michael Grinderslev har til støtte for sin påstand gjort gældende, at det er hans subjektive opfattelse af faktum, der skal lægges til grund for anvendelsen af momslovs regler. Dette fører til, at han ikke skal betale danske erhvervslovsudvalgets, jf. momslovs § 11, stk. 1, nr. 1, 2. pkt. At den momsretlige subsumtion i visse tilfælde kan styres af subjektive forhold frem for alene objektive fakta fremgår af teori og praksis vedrørende momslovs § 8, § 34, stk. 1, nr. 1, og § 52. Michael Grinderslev har i den forbindelse henvist til forarbejderne til 6. momsdirektivs artikel 28c, punkt A, der svarer til momslovs § 34, hvor Rådet og Kommissionen i en erklæring anfører, at anvendelsen af overgangsordningens bestemmelser under ingen omstændigheder må have til følge, at den i artikel 28c, punkt A, omhandlede fritagelse nægtes, hvis det efterfølgende viser sig, at erhververen har givet ukorrekte oplysninger, mens den afgiftspligtige har truffet de nødvendige foranstaltninger for at undgå ukorrekt anvendelse af momsreglerne i forbindelse med leveringer fra sin virksomhed. Momslovs § 11 er en pendant til momslovs § 34, hvorfor forarbejderne til den bestemmelse i direktivet, der svarer til momslovs § 34, ligeledes må finde anvendelse i relation til § 11. Michael Grinderslev har videre anført, at det i EF-domstolens dom i sag C-110/94 (INZO) er fastslået, at god tro tillægges betydning ved afgørelsen af, om der skal ske tilbagebetaling af fejlagtigt udbetalt afgift, jf. herved også Vestre Landsrets dom af 29. august 2001 (**SKM2001.543.VLR**).

Skatteministeriet har til støtte for sin påstand gjort gældende, at Michael Grinderslev er momspligtig af erhvervs momsen efter momslovens § 11 på objektive grundlag. Der er således ikke hjemmel i momsloven, i 6. momsdirektiv eller i praksis til at tillægge hans subjektive opfattelse af faktum betydning. EF-domstolen har fastslået, at det afgørende for, om der foreligger en afgiftspligtig transaktion, er transaktionens objektive karakter, jf. navnlig dom af 13. december 1989 i sag C-342/87 (Genius Holding). De særlige bestemmelser i momsloven og den praksis, som Michael Grinderslev henviser til, kan ikke skabe grundlag for at fastslå, at subjektive forhold har betydning for momspligten i dette tilfælde.

Landsrettens begrundelse og resultat

Parterne har for landsretten været enige om, at bilen ikke er afgiftsberigtiget efter de tyske regler om brugtmoms, og at Michael Grinderslev derfor objektive set efter momslovens §11, stk. 1, nr. 1, er forpligtet til at betale dansk erhvervs moms på i alt 37.716 kr.

Parterne har også været enige om, at Michael Grinderslev var i god tro med hensyn til, at den tyske sælger havde afgiftsberigtiget bilen efter de særlige regler om brugtmoms, således at der ikke skulle betales erhvervs moms, jf. herved momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 2. pkt.

Efter ordlyden af momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 2. pkt., er afgiftsfritagelse betinget af, at en af de anførte objektive betingelser er opfyldt. Der er hverken i bestemmelsens forarbejder, i det 6. momsdirektiv eller i praksis grundlag for i relation til momspligten at lægge vægt på Michael Grinderslevs gode tro om, at de faktiske betingelser for afgiftsfritagelse var opfyldt. Den praksis efter momslovens § 34, som med støtte i Rådets og Kommissionens erklæring til momsdirektivets artikel 28c, punkt A, i et vist omfang lægger vægt på god tro hos den momspligtige, kan således ikke udstrækkes til også at omfatte transaktioner, der afgiftsberigtiges i medfør af momslovens § 11.

Heller ikke den praksis, som knytter sig til enkelte andre bestemmelser i momsloven, eller den påberåbte praksis vedrørende tilbagebetaling af afgift giver grundlag for at tage Michael Grinderslevs påstand til følge.

Landsretten tager derfor Skatteministeriets påstand om frifindelse til følge.

Thi kendes for ret

Sagsøgte, Skatteministeriet, frifindes.

Sagsøgeren, Michael Grinderslev, skal til sagsøgte betale 10.000 kr. i sagsomkostninger.

De idømte sagsomkostninger skal betales inden 14 dage.

Tidligere instans: (SKM2002.606.LSR) Landsskatterettens kendelse af 24. oktober 2002, 2-6-1667-0005

ph

K E N D E L S E

AFSAGT AF
LANDSSKATTERETTEN
DEN

16 DEC. 2002

2-6-1667-0095

I afgørelsen har deltaget: Lene Hjorth-Larsen, Charlotte Antonsen, Lene Jensen.

Klager: Jan Rudolf Larsen

Told- og Skatteregion: Ballerup

Klagen skyldes, at told- og skatteregionen har fundet, at der ved erhvervelsen af en brugt bil fra Tyskland skal beregnes dansk moms.

Klageren, der er taxavognmand, har ved faktura nr. DK-2750-0105-96 af 1. november 1996 købt en brugt personbil, stel. nr. WDB 210 020 1A 082 618, hos H. G. Wind Handelsgesellschaft mbH. Wilhelminenstrasse 26, W-24960 Glücksburg, Tyskland. Det fremgår af registreringsoplysningerne i motorregisteret, at klageren anvender bilen til taxikørsel. Klageren er ikke momsregistreret, da taxakørsel er momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 15.

Der fremgår følgende af den udstedte faktura fra Wind Handelsgesellschaft mbH:

”...

RECHNUNG/INVOICE/FACTURE

Type	: Mercedes Benz E 300 Diesel
Fahrgestell.nr.	: WDB 210 020 1A 082 618
EZ	: 31.01.1996
KM.Stand	: 29.000
Lack	: Mørkeblå 904
Polster	: Gråt stof 008
Ausstattung	: Aut.gear. Klima. Anhængertræk. Armlæn med rum. Alarm. Stor tank. CLASSIC.

- Das Auto ist frei von Restschulden / Bilen er fri for restgæld
- Das Auto ist mit KM.Garantie / Bilen er med KM.garanti
- Das Auto ist Unfallfrei / Bilen er fri for trafikskader
- Zahlung, Netto Bar bei Übergabe / Betaling, netto kontant ved levering

Preis inkl. MwSt. DKR 259.000,00

**Varene i denne faktura sælges efter de særlige regler for brugtmoms.
Køber kan ikke foretage fradrag for købsmoms"**

Det er oplyst, at sælger trods indholdet af fakturaen ikke har anvendt de særlige regler for beregning af brugtmoms, idet sælger momsmæssigt har behandlet det omhandlede køb og salg efter den tyske momslovs almindelige regler.

Det er ikke af klageren bestridt, at sælgeren ikke har opfyldt betingelserne for anvendelse af brugtmomsreglerne.

Der fremgår bl.a. følgende af Told- og Skatteregion Haderslevs skrivelse af 9. maj 2001 til en række told- og skatteregioner, hvori der informeres om resultatet af en undersøgelse af H. G. Wind Handelsgesellschaft mbH's momsforhold:

”.....

Sagen har været drøftet med Styrelsen som bekræfter, at Danmark har beskatningsretten og at der skal opkræves dansk moms af de importerede biler, uanset den generelle fejlagtige erklæring på salgsfakturaerne. Der var enighed om at der ikke er grundlag for at gøre straf gældende.

.....”

Told- og skatteregionen har ved den påklagede afgørelse opkrævet moms med 56.304 kr. vedrørende den omhandlede erhvervelse. Momsen er beregnet som 25% af købsprisen med fradrag af den tyske moms.

Der er som begrundelse herfor henvist til, at der skal betales erhvervsmoms, jf. momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, idet køber er en afgiftspligtig person, jf. momslovens § 3, og idet bilen ikke er solgt efter brugtmomsreglerne, jf. momslovens kapitel 17.

Told- og skatteregionen har henvist til, at køber er betalingspligtig for moms af erhvervelsen, jf. momslovens § 46, stk. 2, og at køber endvidere burde have været registreret for erhvervelsen, jf. momslovens 48, idet værdien af erhvervelsen oversteg 80.000 kr.

Klagerens repræsentant har nedlagt påstand om, momsopkrævningen frafalder.

Repræsentanten har til støtte for sin påstand gjort gældende, at erhvervelsen er en ikke afgiftspligtig erhvervelse fra et andet EU-land, jf. momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 2. pkt., idet der er tale om transaktioner mellem uafhængige samhandelspartnere, og klageren på købstidspunktet var i god tro om, at varen i salgslandet var afgiftsberigtiget efter tilsvarende regler som fastsat i momslovens § 71. Repræsentanten har herved henvist til, at det fremgår af fakturaen, at bilen sælges efter de særlige regler for brugtmoms, og at køber ikke kan foretage fradrag for købsmomsen. Repræsentanten har hertil anført, at dette understøttes af Told- og Skatteregion Haderslevs skrivelse af 9. maj 2001 hvoraf fremgår, at sagen har været drøftet med Told- og Skattestyrelsen, og at det blev besluttet, at der ikke var grundlag for at gøre straf gældende, hvilket efter repræsentantens opfattelse skyldes, at Told og Skat må have anset køber for at være i god tro.

Repræsentanten har anført, at der i ToldSkats vejledninger fra 1997 og 2000 ikke er opstillet andre kontrolkrav, end at det skal fremgå af fakturaen, at køretøjet er solgt efter brugtmomsreglerne. Repræsentanten har endvidere anført, at klageren ikke har haft mulighed for at foretage yderligere undersøgelser af hvorvidt sælgeren har overholdt brugtmomsreglerne, idet dette ville kræve adgang til, og indsigt i, sælgerens momsregnskabsmateriale.

Repræsentanten har anført, at der i teori og praksis vedrørende bl.a. momslovens § 8, § 52 og § 34, stk. 1, nr. 1 er lagt vægt på subjektive forhold.

Repræsentanten har for så vidt angår momslovens § 8 vedrørende virksomhedsoverdragelser anført, at der fremgår følgende af momsvejledningens afsnit D.6.2:

”Tilbage regulering af købers indgående moms kan undlades i tilfælde, hvor sælger ikke kan tilbage regulere momsbeløbet til køber, og denne i begrundet god tro har anset handlen for at kunne ske med momsberegning. I disse tilfælde skal det af sælger beregnede momsbeløb berigtiges overfor ToldSkat”.

Repræsentanten har hertil anført, at der således efter praksis lægges vægt på købers subjektive forhold i situationer, hvor de objektive betingelser ikke er opfyldt. Repræsentanten har i den forbindelse henvist til Højesterets dom offentliggjort i TfS 1999.918.

For så vidt angår momslovens § 52, har repræsentanten anført, at det følger af § 52, stk. 1, 4 pkt., at køberen forud for udstedelsen af et afregningsbilag har pligt til at undersøge, om sælgeren er momsregistreret. Repræsentanten har hertil anført, at Told- og Skattestyrelsen i en meddelelse af 17. marts 1999 (TfS 1999.355) har anført, at undersøgelsespligten ikke må indebære, at udøvelsen af fradragsretten bliver umulig eller uforholdsmæssig vanskelig. Repræsentanten har hertil anført, at dette kan medføre, at der i praksis kan opstå situationer, hvor køber har bragt sig selv i ”god tro” ved at opfylde undersøgelsespligten, og hvor køber derfor får momsfradrag, selvom sælgers momsregistrering er ophørt i tidsrummet mellem købers seneste henvendelse til ToldSkat og afregningstidspunktet.

Endelig har repræsentanten anført at Landsskatteretten i en kendelse offentliggjort i TfS 2001.256 vedrørende momslovens § 34, stk. 1, nr. 1 har udtalt følgende:

”Retten finder under hensyn hertil, at det må anses for en forudsætning for, at varer kan leveres momsfrit efter momslovens § 34, stk. 1, nr. 1, at varen rent faktisk er forsendt eller transporteret til et andet EU-land, eller i tilfælde mellem uafhængige samhandelsparter, hvor det er køberen, der har arrangeret transporten, at sælgeren på behørig vis kan godtgøre at have været i god tro med hensyn til, at varen faktisk er kommet frem til et andet EU-land, f.eks. i form af en bekræftet modtageerklæring fra køber, dokumentation i form af fragtbrev m.v. Retten finder således, at der i disse situationer må stilles strenge beviskrav til sælgeren i så henseende.”

Repræsentanten har hertil anført, at Landsskatteretten i denne kendelse klart har tilkendegivet, at subjektive forhold kan reparere på manglende opfyldelse af momslovens objektive betingelser.

Kammeradvokaten har til brug for en tilsvarende sag på Told- og Skattestyrelsens vegne indstillet, at den påklagede afgørelse stadfæstes.

Kammeradvokaten har anført, at der i momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 1. pkt., jf. § 48, jf. § 46, stk. 2, er en klar og ubetinget hjemmel til opkrævningen af dansk erhvervsmoms, og at klagerens mulige retsvildfarelse og ukendskab til momsreglerne er uden betydning for den objektive momspligt efter momsloven. Det er hertil anført, at klageren hæfter for momsen på et objektivt grundlag.

Det er anført, at momspligten efter momsloven således hviler på et objektivt grundlag, og at fakturamodtagers gode eller onde tro, viden eller burde-viden således er uden betydning for afgiftspligtens beståen og den afgiftspligtiges hæftelse.

For så vidt angår momslovens § 8, stk. 1, 3. pkt., har Kammeradvokaten anført, at der er tale om en optionel bestemmelse i 6. momsdirektivs art. 5, stk. 8, og at der således er tale om en særlig bestemmelse, der ikke kan give grundlag for en generel praksis.

For så vidt angår momslovens § 52, har Kammeradvokaten anført, at denne bestemmelse vedrører udøvelsen af fradragsretten, og at dette er en anden situation end den i sagen omhandlede.

Vedrørende momslovens § 34, stk. 1, nr. 1 og Landsskatterettens kendelse offentliggjort i TfS 2001.256 har Kammeradvokaten anført, at Told- og Skattestyrelsen ikke er enige i Landsskatterettens kendelse, og at denne i øvrigt er indbragt for domstolene. Kammeradvokaten har videre anført, at der i kendelsen blev opstillet så strenge beviskrav til sælgers gode tro, at denne bevisbyrde reelt var umulig at løfte.

Det er endelig anført, at angivelsen på fakturaen er sket i direkte modstrid med de faktiske forhold, og at tilbagebetalingen af den tyske moms er et mellemværende mellem klageren og fakturaudsteder.

Landsskatteretten skal udtale:

Efter momslovens § 11, stk. 1, nr. 1 skal der betales afgift ved erhvervelse mod vederlag af varer fra andre EU-lande, når sælgeren er en virksomhed registreret for merværdiafgift og erhververen er en afgiftspligtig person. Det fremgår endvidere af § 11, stk. 1, nr. 1, 2. led, at der ikke skal betales afgift, når varen i salgslandet er afgiftsberigtiget efter tilsvarende regler som fastsat i kapitel 17 om brugte varer m.v.

Landsskatteretten finder, at det er en betingelse for anvendelsen af momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 2. led, at erhvervelsen rent faktisk er afgiftsberigtiget efter brugtmomsreglerne. Henset til, at de objektive betingelser for anvendelsen af brugtmomsreglerne ikke er til stede, finder Landsskatteretten, at erhvervelsen må anses for omfattet af momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 1. led, hvorfor der skal beregnes dansk erhvervelsesmoms efter samme bestemmelse.

Landsskatteretten finder det således ikke afgørende, om klageren har været i god tro om, hvorvidt den tyske sælger opfyldte betingelserne for at anvende brugtmomsreglerne, idet der ikke i EF-domstolspraksis ses belæg for at antage, at der ved bedømmelse af momspligten kan tages hensyn hertil, jf. således EF-domstolens dom i sagen C-342/87 (Genius Holding).

Landsskatteretten skal bemærke, at der ikke kan drages en analogi fra den af repræsentanten anførte praksis vedrørende momslovens § 8 stk. 1, 3. pkt., og til nærværende sag, allerede fordi den anførte praksis ikke ses at have en klar hjemmel i momsloven eller 6. momsdirektiv.

For så vidt angår momslovens § 52 skal Landsskatteretten bemærke, at denne bestemmelse alene vedrører sælgers registreringsforhold, og dermed ikke momspligten af det underliggende forhold. Landsskatteretten finder således ikke, at den anførte praksis kan anvendes analogt på nærværende sag.

For så vidt angår den af advokaten påberåbte kendelse i TfS 2001.256 bemærker retten, at denne vedrører en anden bestemmelse i momsloven.

Landsskatteretten finder derfor, at det er med rette, at klageren er anset for momspligtig efter momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 1. led.

Landsskatteretten bemærker herved, at berigtigelsen af den tyske moms er et mellemværende mellem fakturaudsteder og fakturamodtager, som er de danske afgiftsmyndigheder uvedkommende.

Landsskatteretten bemærker endvidere, at rettens kompetence til at tage stilling til om det i den anledning opståede efterbetalingskrav må anses for bortfaldet i henhold til momslovens § 79, sammenholdt med (nu) opkrævningslovens § 16, stk. 2, jf. samme lovs § 5, må anses for begrænset.

Efter Landsskatterettens praksis tages der således alene stilling til, om en klager har haft en retsbeskyttet forventning om en anden afgiftsretlig stilling (forventningsprincippet), eller om der har foreligget en praksis, der kun med fremadrettet virkning kunne ændres til skade for klageren.

Landsskatteretten finder ikke grundlag for at antage, at klageren på dispositionstidspunktet har haft en retsbeskyttet forventning om, at han ikke skulle betale dansk erhvervsmoms.

Klageren ses således ikke at have modtaget en sådan individuel positiv tilkendegivelse fra myndighederne herom, hvilket bl.a. er en betingelse for anvendelse af forventningsprincippet, jf. TfS 1999.142.

Da der på tidspunktet for omhandlede køb heller ikke ses at foreligge en praksis vedrørende momslovens § 11, stk. 1, nr. 1, 2 pkt., som klageren kunne støtte ret på, findes myndighedernes efterbetalingskrav heller ikke af den grund at være bortfaldet.

Landskatteretten stadfæster derfor med disse bemærkninger den påklagede afgørelse.

Herefter bestemmes:

Told- og skatteregionens afgørelse

Stadfæstes.


Lene Hjorth-Larsen
Kontorchef


Peter Hansen
Fuldmægtig

Fremsendes i kopi til:

Advokat Tommy V. Christiansen,
Frichsparken, Søren Frichs Vej 42 A, 8230 Åbyhøj.

Jan Rudolf Larsen,
Egebjergvang 127, 2750 Ballerup.

CPR-nr.: 241047-0325.

ToldSkat Nordsjælland-Bornholm, Region Ballerup.

J.nr.: 41/02-8172-00042.

Told- og Skattestyrelsen.

J.nr.: 99/01-309-0279.

VIGTIG JURIDISK MEDDELELSE. Oplysningerne på dette netsted er omfattet af en erklæring om ansvarsfraskrivelse og en meddelelse om ophavsret.

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

8. marts 2001 (1)

»Moms - sjette momsdirektivs artikel 2, nr. 1, artikel 5, stk. 6, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a) - gode med blandet anvendelse - henførelse til den afgiftspligtige persons private formue eller erhvervsformue - salg af et virksomhedsgode - brugt genstand erhvervet fra en privatperson«

I sag C-415/98,

angående en anmodning, som Bundesfinanzhof (Tyskland) i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Laszlo Bakcsi

mod

Finanzamt Fürstenfeldbruck,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af dommerne D.A.O. Edward, som fungerende formand for Femte Afdeling, P. Jann og L. Sevón (refererende dommer),

generaladvokat: A. Saggio

justitssekretær: fuldmægtig L. Hewlett,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- den tyske regering ved W.-D. Plessing og C.-D. Quassowski, som befuldmægtigede

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa og A. Buschmann, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 23. februar 2000 er afgivet mundtlige indlæg af Laszlo Bakcsi ved K. Koch, Rechtsanwalt, af den tyske regering ved W.-D. Plessing, af den græske regering ved M. Apessos, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved E. Traversa og K. Gross, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 13. april 2000,

afsagt følgende

Dom

1. Ved kendelse af 24. september 1998, indgået til Domstolen den 20. november 1998, har

Bundesfinanzhof i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2. Spørgsmålene er blevet rejst i en sag mellem Laszlo Bakcsi og Finanzamt Fürstenfeldbruck angående forpligtelsen til at svare merværdiafgift (herefter »moms«) ved salg af en bil, som Laszlo Bakcsi havde erhvervet fra en privatperson uden ret til momsfradrag, og som han både har anvendt til private og erhvervsmæssige formål.

Relevante retsregler

Fællesskabets retsforskrifter

3. Ifølge sjette direktivs artikel 2, nr. 1, skal der svares moms af »levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab«.
4. Sjette direktivs artikel 4, stk. 1 og 2 bestemmer:

»1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

2. De former for økonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv [...]«.
5. Direktivets artikel 5, stk. 6, bestemmer:

»Med levering mod vederlag sidestilles det forhold, at en afgiftspligtig person fra sin egen virksomhed udtager et gode, som han anvender til privat brug for sig selv eller for sit personale, eller som han overdrager vederlagsfrit, eller i øvrigt benytter til et virksomheden uvedkommende formål, såfremt dette gode eller de bestanddele, det er sammensat af, har givet ret til fuldt eller delvis fradrag af merværdiafgiften [...]«
6. Ifølge sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), sidestilles med tjenesteydelser mod vederlag:

»anvendelsen af et gode, der er bestemt for virksomheden, til privat brug for den afgiftspligtige person selv eller for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål, såfremt dette gode har givet ret til fuldt eller delvis fradrag af merværdiafgiften«.
7. Ifølge sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), er beskatningsgrundlaget: »ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d) omhandlede, den samlede modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand for de pågældende transaktioner«.

Nationale retsregler

8. Det fremgår af forelæggelseskendelsen, at der ifølge § 1, stk. 1, nr. 1, 1. pkt., i Umsatzsteuergesetz af 1980 (lov om omsætningsafgift) skal svares moms af leverancer, der af en erhvervsdrivende udføres mod vederlag i indlandet som led i hans virksomhed. I henhold til lovens § 10, stk. 1, 1. pkt., beregnes omsætningen i forbindelse med leverancer ud fra vederlaget.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

9. Laszlo Bakcsi drev i 1990 selvstændig virksomhed som vognmand. Til dette formål anvendte han en bil af mærket Mercedes, model 300 D, som han havde købt af en privatperson uden at kunne fradrage momsen. Bilen blev for 70%'s vedkommende anvendt til erhvervsmæssige formål.

10. Den 16. maj 1990 solgte Laszlo Bakcsi bilen for 19 000 DEM uden at anføre momsens særskilt i en faktura.
11. Ved afgiftsavgørelse af 24. maj 1994 fandt Finanzamt Fürstentfeldbruck, at Laszlo Bakcsi's salg af bilen var momsplichtigt, idet afgiftsgrundlaget blev fastsat til købsprisen, dvs. 19 000 DEM med fradrag af den deri indeholdte moms, dvs. 2 334 DEM.
12. Efter at Laszlo Bakcsi havde fået afslag på sin klage over afgiftsavgørelsen, blev sagen indbragt for Finanzgericht, som ligeledes fandt, at salget var momsplichtigt, idet Laszlo Bakcsi ved at anmode om fradrag for indgående moms af udgifterne til reparation på bilen havde givet udtryk for, at han ville henføre bilen til sit selskab. Ifølge Finanzgericht havde Laszlo Bakcsi »indskudt« bilen i selskabet den 17. april 1989.
13. Laszlo Bakcsi indgav revisionsanke til Bundesfinanzhof til prøvelse af Finanzgericht's afgørelse.
14. Bundesfinanzhof har i forelæggelseskendelsen anført, at Laszlo Bakcsi efter rettens opfattelse var en afgiftslichtig person i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 2, nr. 1. Den har tilføjet, at Laszlo Bakcsi kun kunne anses for at have afhændet bilen i denne egenskab, såfremt han havde erhvervet den til brug for sin økonomiske virksomhed i direktivets artikel 4's forstand, og havde henført den til sin virksomhed.
15. Bundesfinanzhof har under henvisning til Domstolens praksis anført, at en erhvervsdrivende helt eller delvis kan henføre et gode med blandet anvendelse til sin virksomhed (jf. dom af 11.7.1991, sag C-97/90, Lennartz, Sml. I, s. 3795, og af 4.10.1995, sag C-291/92, Armbrrecht, Sml. I, s. 2775, præmis 20). Derimod er retten tvivl om, hvorvidt en erhvervsdrivende fuldt ud kan henføre et sådant gode til sin private formue.
16. For så vidt som Laszlo Bakcsi er forpligtet til helt eller delvis at henføre bilen til sin virksomhed eller i hvert fald har foretaget en sådan henførelse af bilen, er Bundesfinanzhof i tvivl om, hvorvidt der påny skal svares fuld moms af bilen, som allerede er blevet pålagt moms på et tidligere tidspunkt. I den forbindelse har retten fremhævet, at eftersom Laszlo Bakcsi ikke kunne fradrage indgående moms, kunne han have undgået at betale afgift i forbindelse med salget af bilen ved forinden at udtage den af sin virksomhed i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 5, stk. 6.
17. Herefter har Bundesfinanzhof besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1. Kan en erhvervsdrivende fuldt ud henføre et gode med blandet anvendelse (både erhvervs-mæssig og ikke-erhvervs-mæssig) til sin private formue uafhængigt af, i hvilket omfang godet benyttes erhvervs-mæssigt?

2. Skal overdragelse af et gode, som overdrageren uden fradragsret for indgående afgift har erhvervet fra en privatperson til brug i sit erhverv, i henhold til artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i direktiv 77/388/EØF fuldt ud pålægges merværdiafgift?«

Første spørgsmål

Parternes argumenter

18. Laszlo Bakcsi har gjort gældende, at en afgiftslichtig person bør have mulighed for i sin private formue at bevare et gode med blandet anvendelse, som han har købt af en privatperson, og som ikke har givet ham ret til fradrag af moms. På den måde er han ikke pligtig at betale moms, når han sælger godet. Dermed undgås den ulige behandling, der består i, at der i en sag som hovedsagen skal svares moms to gange.
19. Den tyske regering har gjort gældende, at selv om Domstolen i de ovennævnte domme i henholdsvis Lennartz-sagen og Armbrrecht-sagen ikke udtrykkeligt har taget stilling til, om en afgiftslichtig person fuldt ud kan henføre goder med blandet anvendelse til sin private formue, har den heller ikke udelukket, at dette kan ske. Sjette direktiv indeholder heller ingen bestemmelse, som forbyder en sådan henførelse.
20. I den forbindelse har den tyske regering anført, at det fremgår af affattelsen af sjette direktivs

artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), at henførelsen skal ske på grundlag af en beslutning, som træffes af den erhvervsdrivende. Desuden følger det af direktivets artikel 5, stk. 6, at det bør være muligt at henføre et gode til den private formue umiddelbart i forbindelse med godets erhvervelse.

21. Endvidere finder den tyske regering, at beviset for, at der er valgt en henførelse til virksomheden navnlig består i, at den afgiftspligtige person helt eller delvis udnytter sin ret til fradrag af indgående moms. Således skal der for så vidt angår et gode, som er købt hos en privatperson, og som ikke giver ret til fradrag af indgående moms, tages stilling til, om der senere er sket fradrag af moms af udgifter forbundet med godet, herunder reparationsudgifter.
22. Ifølge den græske regering ses sjette direktiv ikke at indeholde nogen bestemmelse, der udelukker, at en erhvervsdrivende fuldt ud kan henføre et gode med blandet anvendelse til sin private formue. Derimod finder den græske regering, at såfremt fradragsretten for den betalte moms udnyttes med henblik på udgifter forbundet med et sådant gode, f.eks. vedligeholdelses- eller reparationsudgifter, skal godet uden videre betragtes som en del af erhvervsformuen. I så fald finder sjette direktivs bestemmelser om fastsættelsen af en procentsats for fradragsretten, om betaling af moms ved overdragelse mod vederlag og om den afgiftspligtiges benyttelse af et gode til private formål, anvendelse.
23. Kommissionen har gjort gældende, at en afgiftspligtig person har ret til at vælge om og i hvilket omfang han ønsker at henføre et gode til sin private formue eller til sin virksomhed. Hvorledes den afgiftspligtige har udnyttet denne valgfrihed på tidspunktet for afgiftspligtens indtræden, er et spørgsmål, som vedrører de faktiske omstændigheder, og svaret herpå afhænger af, hvorledes samtlige relevante omstændigheder skal vurderes i så henseende. Den afgiftspligtige person giver udtryk for sin beslutning om henførelse af et gode ved helt eller delvis at anvende det til private eller erhvervsmæssige formål. Såfremt han benytter godet til blandet formål, er han afskåret fra at henføre det fuldt ud til sin private formue.

Domstolens bemærkninger

24. Det bemærkes, at Domstolen i Ambrecht-dommens præmis 16 udtalte, at det fremgår af ordlyden af sjette direktivs artikel 2, nr. 1, at en afgiftspligtig person skal optræde »i denne egenskab«, for at en transaktion kan pålægges moms. Ifølge dommens præmis 17 optræder en afgiftspligtig person, der udfører en privat transaktion, imidlertid ikke i egenskab af afgiftspligtig person. Følgelig henhører en transaktion, der udføres af en afgiftspligtig person som privatperson - som det fremgår af dommens præmis 18 - ikke under momsens anvendelsesområde.
25. Domstolen bemærkede også i Ambrecht-dommens præmis 19, at direktivet ikke indeholder nogen bestemmelse, der er til hinder for, at en afgiftspligtig person, der ønsker at bevare en del af et gode i sin private formue, kan udelukke det fra momssystemet. Ifølge dommens præmis 20 giver denne fortolkning en afgiftspligtig person mulighed for med henblik på anvendelsen af sjette direktiv at vælge, om han vil lade den del af et gode, som benyttes til privat brug, indgå i sin virksomhed. Domstolen udtalte videre i samme præmis, at denne valgmulighed ikke er til hinder for anvendelsen af reglen om, at investeringsgoder, der både anvendes til erhvervsmæssige og private formål, ikke desto mindre kan behandles som goder, der er bestemt for virksomheden, for hvilke der i princippet fuldt ud kan fradrages moms.
26. Imidlertid må det konstateres, at sjette direktiv heller ikke indeholder nogen bestemmelse, som er til hinder for, at en afgiftspligtig person, som har erhvervet et investeringsgode, der både skal anvendes til erhvervsmæssige og private formål, fuldt ud kan bevare det i sin private formue, og således holde det helt ude fra det fra momssystemet.
27. Når en afgiftspligtig person således beslutter sig for fuldt ud at bevare et investeringsgode i sin private formue, selv om han både anvender det til erhvervsmæssige og private formål, kan han dermed ikke fradrage nogen del af den indgående moms af det erhvervede gode, som skal udredes eller er betalt.
28. I den forbindelse bemærkes, at en afgiftspligtig persons valg mellem henførelse til den private formue og hel eller delvis henførelse til erhvervsformuen kan baseres på en række forhold, herunder at han under alle omstændigheder ikke kan fradrage residualværdien af momsen af et virksomhedsgode, som er købt brugt af en ikke-afgiftspligtig person.
29. Endvidere skal det understreges, at den afgiftspligtige persons faktiske anvendelse af et investeringsgode til erhvervsmæssige eller private formål kun skal tages i betragtning med henblik

på henførelsen af godet, såfremt den afgiftspligtige person anmoder om helt eller delvis fradrag af den indgående moms, der er betalt ved erhvervelsen af godet. I så fald skal der tages stilling til, om den afgiftspligtige person - i hvert fald delvis - har erhvervet goderne som afgiftspligtig person, dvs. til brug for sin økonomiske virksomhed i den forstand, udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4. Dette er et faktisk spørgsmål, som skal vurderes under hensyntagen til samtlige de foreliggende omstændigheder, herunder de pågældende goderes art og den periode, der er forløbet mellem erhvervelsen af goderne og deres brug til den afgiftspligtige persons økonomiske virksomhed (jf. i denne retning Lennartz-dommen, præmis 21 og 35).

30. I øvrigt følger det af sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), at når et gode, som er henført til virksomheden, har givet ret til helt eller delvis fradrag af moms, sidestilles dets anvendelse til brug for den afgiftspligtige person, hans personale eller til andre formål, som er virksomheden uvedkommende, med en tjenesteydelse, som udføres mod vederlag, og som er afgiftspligtig på grundlag af størrelsen af de udgifter, der er afholdt i forbindelse med tjenesteydelsen (jf. Lennartz-dommen, præmis 26).
31. Såfremt en afgiftspligtig person har valgt at bevare et investeringsgode fuldt ud i sin private formue og således ikke har haft ret til fradrag af den indgående moms, der er betalt ved erhvervelsen af godet, kan anvendelsen af godet til brug for virksomheden derimod ikke pålægges moms.
32. Det følger af ovenstående, at Kommissionens argumentation om, at den afgiftspligtige person giver udtryk for sit valg med hensyn til henførelsen af godet ved helt eller delvis at anvende det til brug for sin erhvervsvirksomhed og dermed er afskåret fra fuldt ud at henføre et gode med blandet anvendelse til sin private formue, ikke kan tiltrædes.
33. Der kan heller ikke gives medhold i den argumentation - som er fremført af den tyske og den græske regering - om, at den afgiftspligtige persons valg med hensyn til at lade et gode, som er erhvervet fra en privatperson uden ret til momsfradrag, indgå i erhvervsformuen fremgår af, at han har udøvet en ret til at fradrage moms af udgifter forbundet med godet, herunder reparationer. Henførelsen af et investeringsgode er således afgørende for, om momssystemet finder anvendelse på selve godet, men ikke på de goder og tjenesteydelser, som anvendes til brugen af godet eller dets vedligeholdelse. Retten til fradrag af moms af disse goder og tjenesteydelser er et særskilt spørgsmål, som hører under anvendelsen af sjette direktivs artikel 17. Denne ret afhænger navnlig af, hvilken forbindelse der består mellem disse goder og tjenesteydelser og den afgiftspligtige persons momspligtige transaktioner. Det følger heraf, at de afgiftsregler, der finder anvendelse ved levering af et investeringsgode, må holdes ud fra de regler, der gælder for afgiftspligtige udgifter til brugen og vedligeholdelsen af godet.
34. På denne baggrund skal det første spørgsmål besvares med, at en afgiftspligtig person, som erhverver et investeringsgode til brug for såvel erhvervs-mæssige som private formål, kan bevare godet fuldt ud i sin private formue og således holde det helt ude fra momssystemet.

Andet spørgsmål

Parternes argumenter

35. Den tyske og den græske regering samt Kommissionen har gjort gældende, at når en afgiftspligtig person mod vederlag overdrager et gode, som han har henført til sin virksomhed, skal han i henhold til sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), svare moms af hele modydelsen, uanset om han ikke har kunnet fradrage moms, der tidligere er betalt af godet, fordi det er blevet erhvervet fra en privatperson.

Domstolens bemærkninger

36. Som det allerede er anført ovenfor i denne doms præmis 24, fremgår det af ordlyden af sjette direktivs artikel 2, nr. 1, at en afgiftspligtig person skal optræde »i denne egenskab«, for at en transaktion kan pålægges moms.
37. En afgiftspligtig person, som sælger et gode, som har været henført til virksomheden, handler som erhvervsdrivende og dermed i egenskab af afgiftspligtig person.
38. Når en afgiftspligtig person således har valgt fuldt ud at lade et investeringsgode, som han har brugt til såvel erhvervs-mæssige som private formål, indgå i sin erhvervsformue, er salget af godet i

- sin helhed momspligtigt i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a).
39. Når den afgiftspligtige person kun har henført den del af godet, som er benyttet til erhvervsmæssige formål, til sin erhvervsformue, er kun salget af denne del momspligtigt (jf. i denne retning *Armbrecht-dommen*, præmis 24).
 40. I den forbindelse bemærkes, at når den afgiftspligtige person har valgt helt eller delvis at lade et investeringsgode indgå i sin erhvervsformue, er det uden betydning, at godet er købt brugt fra en ikke-afgiftspligtig person, og at den afgiftspligtige person således ikke har haft ret til fradrag residualværdien af momsen af godet. Der foreligger et gode, som er henført til virksomheden, og salget heraf udgør en afgiftspligtig leverance i sjette direktivs forstand.
 41. Som det anføres af den forelæggende ret, fremgår det imidlertid af sjette direktivs artikel 5, stk. 6, at en afgiftspligtig person fra sin egen virksomhed kan udtage et gode til anvendelse til privat brug for sig selv eller for sit personale, eller til benyttelse til et virksomheden uvedkommende formål. En sådan udtagelse sidestilles med levering mod vederlag, når godet har givet ret til helt eller delvis fradrag for moms.
 42. Herom bemærkes, at formålet med sjette momsdirektivs artikel 5, stk. 6, bl.a. er at sikre ligebehandling af den afgiftspligtige person, som udtager et gode af sin virksomhed, og en almindelig forbruger, der køber et gode af samme art. For at nå dette mål hindrer denne bestemmelse, at en afgiftspligtig person, som har kunnet fradrage momsen ved købet af et gode, der er henført til hans virksomhed, fritages for at betale moms, når han udtager godet af sin erhvervsformue til privat brug, og at han dermed nyder uberettigede fordele i forhold til den almindelige forbruger, som køber godet og herved betaler moms [jf. dom af 6.5.1992, sag C-20/91, *De Jong*, Sml. I, s. 2847, præmis 15, og af 27.4.1999, sag C-48/97, *Kuwait Petroleum*, Sml. I, s. 2323, præmis 21, samt, for så vidt angår sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), som er baseret på samme princip, dom af 26.9.1996, sag C-230/94, *Enkler*, Sml. I, s. 4517, præmis 33].
 43. Når den afgiftspligtige person således først har udtaget et gode fra sin virksomhed, og om nødvendigt betalt moms af udtagelsen, kan han frit disponere over godet, idet sjette direktivs artikel 5, stk. 6, ikke fastsætter nogen grænser herfor.
 44. Heraf følger, at såfremt den afgiftspligtige person ikke har ret til at fradrage residualværdien af momsen af et virksomhedsgode, der er købt brugt af en ikke-afgiftspligtig, må godet anses for ikke at have givet ret til fradrag af moms i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 5, stk. 6, og det er derfor i henhold til denne bestemmelse udelukket at kræve afgift af udtagelsen [jf. for så vidt angår sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), dom af 27.6.1989, sag 50/88, *Kühne*, Sml. s. 1925, præmis 9]. Såfremt den afgiftspligtige person senere sælger godet, udfører han denne transaktion i en privat egenskab og ikke som afgiftspligtig person. Denne transaktion falder således uden for momssystemet.
 45. En sådan fortolkning er i overensstemmelse med målsætningen om ligebehandling i sjette direktivs artikel 5, stk. 6, idet den afgiftspligtige person ikke opnår nogen uberettiget fordel i forhold til den almindelige forbruger.
 46. En afgiftspåleggelse i en sådan situation af et gode, som ikke har givet ret til fradrag af den residualværdien af momsen, ville nemlig føre til en dobbelt afgiftsopkrævning, som er i strid med det princip om afgiftsneutralitet, der danner grundlaget for det fælles momssystem, sjette direktiv er en del af [jf. for så vidt angår sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), *Kühne-dommen*, præmis 10, og dom af 25.5.1993, sag C-193/91, *Mohsche*, Sml. I, s. 2615, præmis 9].
 47. På denne baggrund skal det andet spørgsmål besvares således, at når en afgiftspligtig person har valgt fuldt ud at lade et investeringsgode, som han har brugt til såvel erhvervsmæssige som private formål, indgå i sin erhvervsformue, er salget af godet i sin helhed momspligtigt i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a). Når den afgiftspligtige person kun har ladet den del af godet, som er benyttet til erhvervsmæssige formål, indgå i sin erhvervsformue, er kun salget af denne del momspligtigt. I den forbindelse er det uden betydning, at godet er købt brugt af en ikke-afgiftspligtig person, og at den afgiftspligtige person således ikke har haft ret til at fradrage residualværdien af momsen. Såfremt den afgiftspligtige person imidlertid udtager et sådant gode fra sin virksomhed, må godet anses for ikke at have givet ret til fradrag af moms i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 5, stk. 6, litra a), og i

henhold til denne bestemmelse er det derfor udelukket at kræve afgift af udtagelsen. Såfremt den afgiftspligtige person senere sælger godet, udfører han denne transaktion i en privat egenskab, hvorfor transaktionen falder uden for momssystemet.

Sagens omkostninger

48. De udgifter, der er afholdt af den tyske og den græske regering samt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Bundesfinanzhof ved kendelse af 24. september 1998, for ret:

1) En afgiftspligtig person, som erhverver et investeringsgode til brug for såvel erhvervsmæssige som private formål, kan bevare godet fuldt ud i sin private formue og således holde det helt ude fra merværdiafgiftssystemet.

2) Når en afgiftspligtig person har valgt fuldt ud at lade et investeringsgode, som han har brugt til såvel erhvervsmæssige som private formål, indgå i sin erhvervsformue, er salget af godet i sin helhed merværdiafgiftspligtigt i overensstemmelse med artikel 2, nr. 1, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag. Når den afgiftspligtige person kun har ladet den del af godet, som er benyttet til erhvervsmæssige formål, indgå i sin erhvervsformue, skal der kun svares merværdiafgift af salget af denne del. I den forbindelse er det uden betydning, at godet er købt brugt af en ikke-afgiftspligtig person, og at den afgiftspligtige person således ikke har haft ret til at fradrage residualværdien af merværdiafgiften af godet. Såfremt den afgiftspligtige person imidlertid udtager et sådant gode fra sin virksomhed, må godet anses for ikke at have givet ret til fradrag af merværdiafgift i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i direktivets artikel 5, stk. 6, og i henhold til denne bestemmelse er det derfor udelukket at kræve afgift af udtagelsen. Såfremt den afgiftspligtige person senere sælger godet, udfører han denne transaktion i en privat egenskab, hvorfor transaktionen falder uden for merværdiafgiftssystemet.

Edward
Jann
Sevón

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 8. marts 2001.

R. Grass

A. La Pergola

Justitssekretær

Formand for Femte Afdeling

1: Processprog: tysk. </HTML