

Sag C-594/10

T.G. van Laarhoven

mod

Staatssecretaris van Financiën

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Hoge Raad der Nederlanden)

»Sjette momsdirektiv – fradragsret for indgående afgift – begrænsning – brug af en virksomheds løssøre til den afgiftspligtige persons private formål – skattemæssig behandling af privat brug af et gode, der indgår i virksomhedsformuen«

Sammendrag af dom

*Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – afgiftspligtige transaktioner – beskatningsgrundlag – den afgiftspligtiges anvendelse af køretøjer, der indgår i hans virksomheds formue, til dels erhvervmæssige, dels private formål*

*[Rådets direktiv 77/388, art. 6, stk. 2, første afsnit, litra a), og art. 11, punkt A, stk. 1, litra c)]*

Artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, som ændret ved direktiv 95/7, sammenholdt med direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for en national lovgivning, som for det første berettiger en afgiftspligtig person, hvis køretøjer anvendes dels til erhvervmæssige, dels private formål, til umiddelbart fuldt ud at fradrage den indgående merværdiafgift, men som for det andet foreskriver, at den private brug af disse køretøjer årligt pålægges afgift, idet der ved fastlæggelsen af afgiftsgrundlaget for den skyldige merværdiafgift for et givet regnskabsår anvendes en standardiseret beregningsmetode for de udgifter, der vedrører en sådan brug, som ikke på forholdsmæssig vis tager hensyn til brugens faktiske omfang.

(jf. præmis 38 og domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

16. februar 2012 (\*)

»Sjette momsdirektiv – fradragsret for indgående afgift – begrænsning – brug af en virksomheds løssøre til den afgiftspligtige persons private formål – skattemæssig behandling af privat brug af et gode, der indgår i virksomhedsformuen«

I sag C-594/10,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 29. oktober 2010, indgået til Domstolen den 17. december 2010, i sagen:

**T.G. van Laarhoven**

mod

**Staatssecretaris van Financiën,**

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (refererende dommer), E. Juhász og D. Šváby,

generaladvokat: J. Kokott

justitssekretær: fuldmægtig M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 10. november 2011,

efter at der er afgivet indlæg af:

- T.G. van Laarhoven, som selvmøder
- den nederlandske regering ved C. Wissels og M. Bulterman, som befuldmægtigede
- Det Forenede Kongeriges regering ved C. Murrell, som befuldmægtiget
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og W. Roels, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 8. december 2011,

afsagt følgende

## **Dom**

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 17, stk. 6, i 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), som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 (EFT L 102, s. 18, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er indgivet i forbindelse med en sag mellem T.G. van Laarhoven og Staatssecretaris van Financiën (statssekretæren for finanser) vedrørende den merværdiafgift (herefter »moms«), der er skyldig af den afgiftspligtiges anvendelse af køretøjer, der indgår i hans virksomheds formue, til private formål.

## **Retsforskrifter**

## EU-retten

3 Sjette direktivs artikel 2 bestemmer, at »[moms] pålægges levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab«.

4 Sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), sidestiller »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 [momsen]« med en tjenesteydelse mod vederlag.

5 I medfør af sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), er beskatningsgrundlaget »ved de i artikel 6, stk. 2, omhandlede transaktioner de udgifter, som den afgiftspligtige person har haft i forbindelse med tjenesteydelsen«.

6 Samme direktivs artikel 17, som affattet ved direktivets artikel 28f, bestemmer:

»1. Fradragsretten indtræder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder.

2. I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den [moms], som skyldes eller er erlagt i indlandet for goder og tjenesteydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person

[...]

6. Senest inden udløbet af en periode på fire år fra datoen for dette direktivs ikrafttræden fastsætter Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag i [momsen]. Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng, erhvervsmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.

Indtil de ovenfor omhandlede regler træder i kraft, kan medlemsstaterne opretholde alle de undtagelser, som på tidspunktet for dette direktivs ikrafttræden var gældende i henhold til deres nationale lovgivning.

[...]«

7 Sjette direktivs artikel 20, stk. 1 og 2, foreskriver:

»1. Det oprindeligt foretagne fradrag berigtiges efter nærmere bestemmelser, som fastsættes af medlemsstaterne, især:

a) når fradraget er større eller mindre end det, som den afgiftspligtige person var berettiget til at foretage

b) når der efter angivelsens udfærdigelse er sket ændringer af de elementer, som er taget i betragtning ved fastsættelsen af fradragsbeløbet, navnlig i tilfælde af annullation af køb eller opnåelse af rabatter; der skal dog ikke ske berigtigelse i tilfælde af helt eller delvis ubetalte transaktioner, i tilfælde af behørigt påvist eller godtgjort ødelæggelse, tab eller tyveri, samt i tilfælde af erlagte afgifter for gaver af ringe værdi og vareprøver som omhandlet i artikel 5, stk. 6.

Medlemsstaterne kan dog kræve berigtigelse i forbindelse med helt eller delvis ubetalte transaktioner og i tilfælde af tyveri.

2. For så vidt angår investeringsgoder foretages en berigtigelse over en periode på fem år, heri medregnet det år, i hvilket de blev erhvervet eller fremstillet. Hvert år omfatter denne berigtigelse kun en femtedel af den afgift, der er pålagt disse goder. Berigtigelsen finder sted i forhold til de ændringer i fradragsretten, som har fundet sted i de følgende år set i forhold til det år, hvor godet blev erhvervet eller fremstillet.

[...]«

#### *Den nederlandske lovgivning*

8 Artikel 2 i lov af 1968 om omsætningsafgift (Wet op de omzetbelasting 1968, herefter »momsloven«) bestemmer:

»I den afgift, der er pålagt for levering af goder og tjenesteydelser, fradrages den afgift, der skal betales for levering af goder og tjenesteydelser til den erhvervsdrivende, dennes erhvervser inden for Fællesskabet af goder samt indførslen af varer, der er tiltænkt ham.«

9 Momslovens artikel 15 har følgende ordlyd:

»1. Den i artikel 2 omhandlede afgift, som den afgiftspligtige person kan fradrage, er:

a) den afgift, som andre afgiftspligtige personer i momsangivelsesperioden forskriftsmæssigt har faktureret ham for varer og tjenesteydelser, som er blevet leveret til den afgiftspligtige person

[...]

6. De nærmere bestemmelser vedrørende momsfradraget fastsættes ved ministeriel bekendtgørelse, når goderne og ydelserne ligeledes anvendes af den erhvervsdrivende til andre formål end hans afgiftspligtige transaktioner [...]. De nærmere bestemmelser om momsfradraget fastsættes ved ministeriel bekendtgørelse, når et køretøj ligeledes anvendes af den erhvervsdrivende til private formål. I den henseende er det muligt at bestemme, at udelukkelsen af varer, der anvendes af den erhvervsdrivende i hans virksomhed, ikke skal tages i betragtning.

[...]«

10 Artikel 15, stk. 1, i bekendtgørelse om gennemførelse af loven af 1968 om omsætningsafgift (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, herefter »momsbekendtgørelsen«), vedtaget til gennemførelse af denne lovs artikel 15, stk. 6, foreskriver:

»Den afgift, som pålægges den erhvervsdrivendes besiddelse – herunder erhvervelse – af et køretøj, der ligeledes anvendes til andre formål end virksomhedens (privat anvendelse) tages først i betragtning som fradrag, som om køretøjet udelukkende blev brugt erhvervsmæssigt. Derefter er et årligt afgiftsbeløb på 12% af det omkostningsbeløb, der indkomstskattemæssigt anses for udtaget, hvis køretøjet indkomstskattemæssigt er blevet henført til virksomhedsformuen, skyldigt for privat anvendelse. Den private anvendelse af køretøjet fastsættes i den henseende på grundlag af forskellen mellem det samlede antal kørte kilometer i løbet af et regnskabsår og det samlede antal kørte kilometer, der indkomstskattemæssigt anses for at være kørt erhvervsmæssigt. Denne afgift forfalder i løbet af regnskabsårets sidste afgiftsperiode.«

#### **Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål**

11 T.G. van Laarhoven driver et skatterådgivningskontor som enkeltmandsvirksomhed. I 2006 indgik to personbiler successivt i virksomhedens formue. T.G. van Laarhoven anvendte bilerne såvel i virksomheden som privat.

12 T.G. van Laarhoven tilbagelagde i løbet af dette år mere end 500 km med bilerne til private formål. I sin momsangivelse for perioden fra den 1. oktober 2006 til den 31. december 2006 angav han i henhold til momsbekendtgørelsens artikel 15 et beløb på 538 EUR som skyldig moms og indbetalte dette beløb.

13 T.G. van Laarhoven har indgivet en klage med henblik på at opnå tilbagebetaling af dette beløb. Da Inspecteur afslog klagen, anlagde han sag ved Rechtbank te Breda til efterprøvelse af dette afslag. Da Rechtbank frifandt Inspecteur ved dom af 3. marts 2008, iværksatte den afgiftspligtige kassationsanke til prøvelse af denne dom ved Hoge Raad der Nederlanden.

14 Hoge Raad der Nederlanden er på grundlag af sjette direktivs artikel 17, stk. 6, af den opfattelse, at Kongeriget Nederlandene har gennemført en skattelovning, som begrænser momsfradraget for motorkøretøjer, der anvendes af en erhvervsdrivende til andre formål end dennes erhvervsvirksomhed. Denne lovgivning, der er indeholdt i momslovens artikel 15, stk. 6, sammenholdt med momsbekendtgørelsens artikel 15, stk. 1, foreskriver, at den moms, som pålægges erhvervelse af sådanne køretøjer, først fradrages, som om køretøjerne udelukkende skulle anvendes til erhvervsvirksomhed. Den erhvervsdrivende er derefter forpligtet til årligt at betale et beløb i moms for den private brug. Dette beløb beregnes på grundlag af en fast procentsats af et fast udgiftsbeløb, som indkomstskattemæssigt anses for ikke at have været anvendt erhvervmæssigt. Dette faste beløb fastsættes på sin side på grundlag af en procentdel af hvert enkelt køretøjs listeprijs eller værdi.

15 Den forelæggende ret har ligeledes anført, at der efter sjette direktivs ikrafttræden er blevet vedtaget et vist antal ændringer, som ændrer momsbekendtgørelsens artikel 15, stk. 1. Dels er den ovennævnte faste procentsats blevet ændret flere gange, og dels er det udtagningsbeløb, som den faste procentsats anvendes på, blevet forhøjet. Disse ændringer af bekendtgørelsen har generelt set haft en negativ indvirkning på den afgiftspligtige for så vidt angår det beløb, der tages i betragtning for den private brug af et køretøj, der indgår i virksomhedsformuen, og som følge deraf på momsfradragets beløb.

16 Hoge Raad der Nederlanden har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Er sjette direktivs artikel 17, stk. 6, andet afsnit, til hinder for ændringer i en fradragsbegrænsende ordning som den foreliggende, med hvilken en medlemsstat har villet gøre brug af den i bestemmelsen hjemlede mulighed for at udelukke (fortsat at udelukke) fradrag for bestemte goder og tjenesteydelser, såfremt det beløb, der ikke kan fradrages, på grund af ændringerne i de fleste tilfælde er blevet større, men hvorved principperne i og opbygningen af den fradragsbegrænsende ordning ikke er blevet ændret?

2) Såfremt det første spørgsmål besvares bekræftende, skal de nationale domstole da helt undlade at anvende den fradragsbegrænsende ordning, eller er det tilstrækkeligt at undlade at anvende ordningen i det omfang, den har udvidet anvendelsesområdet for de undtagelser eller begrænsninger, der var gældende på tidspunktet for sjette direktivs ikrafttrædelse?«

### **Om de præjudicielle spørgsmål**

## *Indledende bemærkninger*

17 Det bemærkes, at den forelæggende rets spørgsmål vedrører fortolkningen af sjette direktivs artikel 17, stk. 6.

18 Den nationale retsinstans henholder sig til denne bestemmelse i sjette direktiv, da den er af den opfattelse, at den nederlandske skattelovgivning, der har givet anledning til tvisten i hovedsagen, nemlig momsbekendtgørelsens artikel 15, stk. 1, udgør en regel, der begrænser retten til fradrag for indgående moms ved erhvervelse af et køretøj, der indgår i den berørte afgiftspligtige persons virksomheds formue, men som ligeledes anvendes af den afgiftspligtige person til private formål.

19 Henset til denne overvejelse og til den omstændighed, at den i hovedsagen omtvistede skattelovgivning er blevet ændret flere gange siden sjette direktivs ikrafttræden i Nederlandene, nærer den forelæggende ret tvivl om, hvorvidt momsbekendtgørelsens artikel 15, stk. 1, er i overensstemmelse med direktivets artikel 17, stk. 6.

20 Det bemærkes i den henseende, at et sjette direktivs artikel 17, stk. 6, andet afsnit, som er en undtagelsesbestemmelse, bemyndiger medlemsstaterne til at opretholde den lovgivning med hensyn til undtagelser fra fradragsretten, som var gældende på tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden, indtil Rådet udsteder de i artiklens stk. 6, første afsnit, omhandlede regler (jf. dom af 14.6.2001, sag C-345/99, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 4493, præmis 19, og af 11.12.2008, sag C-371/07, Danfoss og AstraZeneca, Sml. I, s. 9549, præmis 28).

21 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at de successive ændringer til den nederlandske skattelovgivning kan have medført en begrænsning af fradragsretten, som er mere omfattende end den lovgivning, som fulgte af de anvendelige bestemmelser på tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden, hvorved en sådan begrænsning ville kunne overskride den mulighed, der er tildelt medlemsstaterne i direktivets artikel 17, stk. 6, andet afsnit.

22 Det må imidlertid bemærkes, at den afgift, der erlægges på købstidspunktet for et køretøj, der anvendes til andre formål end virksomhedens, i henhold til momsbekendtgørelsens artikel 15, stk. 1, første del af første punktum, fradrages umiddelbart og fuldt ud, som om køretøjet udelukkende blev anvendt til erhvervsmæssige formål. Det er først efterfølgende, at den private anvendelse af køretøjet i henhold til anden del af første punktum pålægges en standardiseret afgift.

23 Artikel 15, stk. 1, foretager således en sondring mellem det umiddelbare fradrag af hele den indgående moms og den skattemæssige anerkendelse af den private anvendelse af køretøjet på et senere stade, nemlig ved beregningen af den berørte erhvervsdrivendes indkomstskat ved afslutningen af den sidste afgiftsperiode i det omhandlede regnskabsår.

24 Det følger heraf, at den skattemæssige mekanisme, der er genstand for tvisten i hovedsagen, ikke på nogen måde berører retten til momsfradrag for så vidt angår erhvervelsen af et køretøj, der af en erhvervsdrivende anvendes dels til erhvervsmæssig, dels til privat brug, og at den således ikke kan karakteriseres som en begrænsning af retten til fradrag for indgående moms betalt ved erhvervelsen af dette køretøj.

25 Denne mekanisme kan anses for at være i overensstemmelse med Domstolens faste praksis, ifølge hvilken den afgiftspligtige, såfremt et investeringsgode anvendes til såvel erhvervsmæssige som til private formål, i momsmæssig henseende har valget mellem at henhøre dette gode til sin virksomhedsformue, at bevare godet fuldt ud i sin private formue og således

holde det helt ude fra momssystemet eller kun at lade godet indgå i virksomheden i det forhold, hvori det faktisk anvendes erhvervsmæssigt (jf. dom af 14.7.2005, sag C-434/03, Charles og Charles-Tijmens, Sml. I, s. 7037, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis, og af 14.9.2006, sag C-72/05, Wollny, Sml. I, s. 8297, præmis 21).

26 Såfremt en afgiftspligtig vælger at behandle et investeringsgode, der anvendes til såvel erhvervsmæssige som private formål, som et gode, der er bestemt for virksomheden, kan den indgående moms, der skal erlægges ved erhvervelsen af dette gode, i princippet fradrages fuldt ud og øjeblikkeligt (jf. Charles og Charles-Tijmens-dommen, præmis 24, og Wollny-dommen, præmis 22).

27 I et sådant tilfælde medfører retten til fuldt og øjeblikkeligt fradrag af den moms, der er betalt ved købet, imidlertid en tilsvarende forpligtelse til at betale moms af den private anvendelse af virksomhedsgodet (jf. Charles og Charles-Tijmens-dommen, præmis 30, og Wollny-dommen, præmis 24). Sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), sidestiller i den henseende privat anvendelse med en tjenesteydelse, som udføres mod vederlag, således at den afgiftspligtige person i henhold til direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal betale moms af udgifter, der er afholdt i forbindelse med denne anvendelse (jf. dom af 8.5.2003, sag C-269/00, Seeling, Sml. I, s. 4101, præmis 42 og 43).

28 Under disse omstændigheder og henset til den i de tre foregående præmisser omhandlede retspraksis må de af den forelæggende ret stillede spørgsmål forstås således, at det søges oplyst, på hvilken måde sjette direktivs bestemmelser om afgiftspålæggelse af privat anvendelse af et køretøj, der indgår i en virksomheds formue, skal fortolkes.

29 Den omstændighed, at den nationale ret rent formelt har udformet de præjudicielle spørgsmål alene under henvisning til en bestemmelse i sjette direktiv, der finder anvendelse på andre omstændigheder, er ikke til hinder for, at Domstolen oplyser denne ret om alle de fortolkningsmomenter, der kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for denne, uanset om den henviser til dem i sine spørgsmål (jf. i denne retning dom af 15.7.2010, sag C-368/09, Pannon Gép Centrum, Sml. I, s. 7467, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

#### *Om de præjudicielle spørgsmål*

30 På baggrund af det ovenstående antages det, at den forelæggende ret ved sine to spørgsmål, som behandles samlet, nærmere bestemt har ønsket oplyst, om sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), sammenholdt med direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, som for det første berettiger en afgiftspligtig person, hvis køretøjer anvendes dels til erhvervsmæssige, dels private, formål, til umiddelbart fuldt ud at fradrage den indgående moms, men som for det andet foreskriver, at den private brug af disse køretøjer årligt pålægges afgift, idet der ved fastlæggelsen af afgiftsgrundlaget for den skyldige moms for et givet regnskabsår anvendes en standardiseret beregningsmetode for de udgifter, der vedrører en sådan brug.

31 Sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), foreskriver vedrørende denne afgiftspålæggelse, som anført i denne doms præmis 27, at afgiftspålæggelsen skal ske på grundlag af de udgifter, som den afgiftspligtige person har haft i forbindelse med leveringen af de omhandlede tjenesteydelser (jf. dommen i sagen Charles og Charles-Tijmens, præmis 25, og dom af 23.4.2009, sag C-460/07, Puffer, Sml. I, s. 3251, præmis 41).

32 Det følger af det foregående, at begrebet »udgifter, som den afgiftspligtige person har haft i forbindelse med leveringen af ydelsen« som omhandlet i artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), må fortolkes med henblik på at kunne give den forelæggende ret et fyldestgørende svar.

33 Det bemærkes i den henseende for det første, at det, som generaladvokaten har anført i punkt 28 og 29 i sit forslag til afgørelse, selv om medlemsstaterne har en vis skønsfrihed med hensyn til de principper, der anvendes ved fastsættelsen af beløbet for disse udgifter, og selv om en sådan skønsfrihed i et vist omfang tillader anvendelsen af standardiserede beregningsmetoder, ikke desto mindre skal sikres, at en eventuel standardisering af beregningsmetoden for den afgiftspligtige persons skyldige moms bl.a. overholder proportionalitetsprincippet forstået således, at en sådan standardiseret fastsættelse nødvendigvis skal stå i forhold til omfanget af den private anvendelse af den omhandlede gode.

34 Medlemsstaterne skal således, selv om de har en sådan skønsfrihed, overholde det formål, som ligger til grund for sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), nemlig at fastlægge afgiftsgrundlaget i overensstemmelse med den private anvendelse af disse goder.

35 For det andet skal fastlæggelsen af beløbet for den afgiftspligtiges udgifter undgå at give den afgiftspligtige person, der ligeledes anvender et gode, der tilhører hans virksomhed, til private formål, en uberettiget økonomisk fordel, sammenlignet med en endelig forbruger, hvilket ville være følgen, hvis den afgiftspligtige person kunne foretage momsfradrag, som vedkommende ikke var berettiget til (jf. i denne retning Wollny-dommen, præmis 35).

36 Under disse omstændigheder påhviler det den nationale retsinstans, der alene er kompetent til at fortolke den nationale lovgivning under hensyntagen til de oplysninger, som Domstolen således har givet, at bedømme, om den i den nederlandske skattelovgivning foreskrevne beregningsmetode for afgiftsgrundlaget for den moms, der er skyldig af privat anvendelse af et gode, der indgår i virksomhedsformuen, kan anses for at være i overensstemmelse med begrebet »udgifter, som den afgiftspligtige person har haft i forbindelse med tjenesteydelsen« som omhandlet i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c).

37 I den henseende tilkommer det den forelæggende ret i videst muligt omfang at fortolke national ret i lyset af ordlyden af og formålet med denne bestemmelse i sjette direktiv for at nå det med direktivet tilsigtede resultat, hvorved den fortolkning af national ret, der er mest i overensstemmelse med dette formål, har forrang, og der således kan træffes en afgørelse, der er forenelig med direktivets bestemmelser, og idet den om fornødent skal undlade at anvende enhver modstridende bestemmelse i national ret (jf. dom af 22.12.2008, sag C-414/07, Mangoora, Sml. I, s. 10921, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).

38 På baggrund af det ovenfor anførte skal de forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 6, stk. 2, første afsnit, litra a), sammenholdt med direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, som for det første berettiger en afgiftspligtig person, hvis køretøjer anvendes dels til erhvervmæssige, dels private, formål, til umiddelbart fuldt ud at fradrage den indgående moms, men som for det andet foreskriver, at den private brug af disse køretøjer årligt pålægges afgift, idet der ved fastlæggelsen af afgiftsgrundlaget for den skyldige moms for et givet regnskabsår anvendes en standardiseret beregningsmetode for de udgifter, der vedrører en sådan brug, som ikke på forholdsmæssig vis tager hensyn til brugens faktiske omfang.

### **Sagens omkostninger**

39 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer



for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

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

**Artikel 6, stk. 2, første afsnit, 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, som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995, sammenholdt med direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at de er til hinder for en national lovgivning, som for det første berettiger en afgiftspligtig person, hvis køretøjer anvendes dels til erhvervsmæssige, dels private, formål, til umiddelbart fuldt ud at fradrage den indgående merværdiafgift, men som for det andet foreskriver, at den private brug af disse køretøjer årligt pålægges afgift, idet der ved fastlæggelsen af afgiftsgrundlaget for den skyldige merværdiafgift for et givet regnskabsår anvendes en standardiseret beregningsmetode for de udgifter, der vedrører en sådan brug, som ikke på forholdsmæssig vis tager hensyn til brugens faktiske omfang.**

Underskrifter

\* Processprog: nederlandsk.