

Downloaded via the EU tax law app / web

62015CJ0552

DOMSTOLENS DOM (Store Afdeling)

19. september 2017 (*1)

»Traktatbrud – fri udveksling af tjenesteydelser – motorkøretøjer – leje eller leasing af et motorkøretøj, der foretages af en person, der har bopæl i en medlemsstat, hos en leverandør, der har hjemsted i en anden medlemsstat – registreringsafgift – betaling af den fulde afgift på tidspunktet for indregistreringen – betingelser for tilbagebetaling af afgiften – proportionalitet«

I sag C-552/15,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 258 TEUF, anlagt den 23. oktober 2015,

Europa-Kommissionen ved M. Wasmeier og J. Tomkin, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Irland ved E. Creedon, L. Williams og A. Joyce, som befuldmægtigede, bistået af M. Collins, SC, samt S. Kingston og C. Daly, BL, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøgt,

har

DOMSTOLEN (Store Afdeling),

sammensat af præsidenten, K. Lenaerts, vicepræsidenten, A. Tizzano, afdelingsformændene L. Bay Larsen, T. von Danwitz og J.L. da Cruz Vilaça samt dommerne E. Levits (refererende dommer), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, E. Jarašiūnas, C.G. Fernlund, C. Vajda, S. Rodin og F. Biltgen,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitssekretær: ekspeditionssekretær L. Hewlett,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 22. november 2016,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 2. marts 2017,

afsagt følgende

Dom

1

Europa-Kommissionen har i stævningen nedlagt påstand om, at Domstolen fastslår, at Irland har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF ved at kræve, at personer, der har bopæl i Irland, skal betale den fulde registreringsafgift for køretøjer (Vehicle Registration Tax), når de

indregistrerer et motorkøretøj, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, uden at der tages hensyn til varigheden af køretøjets anvendelse, når køretøjet hverken i det væsentlige skal anvendes varigt i Irland eller faktisk anvendes på denne måde, og ved at opstille betingelser for tilbagebetaling af denne afgift, som går ud over, hvad der er strengt nødvendigt og forholdsmæssigt.

Retsforskrifter

2

Section 131(4) i Finance Act 1992 (finansloven af 1992), som senest ændret ved Finance Act 2014 (finansloven af 2014), der var gældende på tidspunktet for udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse, fastsætter følgende:

»Efter den 1. januar 1993 må en person ikke være i besiddelse af eller være ansvarlig for et ikkeregistreret køretøj eller et ombygget køretøj, for hvilket de krævede oplysninger vedrørende ombygningen ikke er blevet anmeldt til skatte- og afgiftsmyndigheden [(Commissioners)], medmindre denne person er en autoriseret person, eller køretøjet er fritaget for afgift efter den nugældende section 135, eller medmindre køretøjet er omfattet af section 143(3) eller er fritaget for registreringspligt i henhold til section 135A.«

3

Section 132(1) i finansloven af 1992 bestemmer:

»Der pålægges, opkræves og betales en punktafgift betegnet registreringsafgift med virkning og at regne fra den 1. januar 1993, medmindre andet følger af bestemmelserne i dette kapitel og enhver bekendtgørelse herunder, efter en passende sats som angivet i subsection (3), af:

(a)

indregistrering af et køretøj, og

(b)

den i section 131(3) omhandlede erklæring.«

4

I medfør af section 132(2) i finansloven af 1992 forfalder registreringsafgiften af køretøjer (herefter »registreringsafgiften«) og skal betales af den person, som indregistrerer et køretøj, på tidspunktet for indregistreringen heraf.

5

Den betalingspligtige registreringsafgift beregnes for standardkøretøjer i overensstemmelse med section 132 og 133 i finansloven af 1992 på grundlag af:

–

køretøjets salgspris på det åbne marked (open market selling price), som defineret i section 133(3) i finansloven af 1992, som værende den pris, som køretøjet »med rimelighed kunne forvente at opnå i et salg uden afhængighedsforhold [...] på det åbne irske detailmarked«; ved beregningen af salgsprisen på det åbne marked for brugte køretøjer tager skatte- og afgiftsmyndigheden sædvanligvis en række parametre i betragtning og konsulterer prislister, salgskataloger og

websteder

–

mængden af kuldioxid, som det pågældende køretøj udleder, idet de mest forurenende køretøjer (mere end 225 g/km) opkræves registreringsafgift svarende til 36% af salgsprisen på det åbne marked med et minimumsbeløb på 720 EUR, jf. tabellen i section 132 i finansloven af 1992.

6

Visse køretøjsklasser og personer er fritaget for at betale registreringsafgift. I henhold til section 135(1)(a), (b), (c) og (d) i finansloven af 1992 er køretøjer, som er indført midlertidigt af personer, som ikke har bopæl i landet, til deres private eller erhvervsmæssige brug, af personer med bopæl i landet, der er ansat hos en arbejdsgiver med hjemsted i en anden medlemsstat, som stiller køretøjet til rådighed for dem, eller af personer med bopæl i landet, der udelukkende eller hovedsageligt er selvstændige erhvervsdrivende i en anden medlemsstat, samt køretøjer til særlig brug, som ikke er bestemt til anvendelse på offentlige steder, fritaget.

7

Medmindre andet er bestemt, skal alle køretøjer, der indføres i Irland, være registreret og registreringsafgiftsberigtiget inden for 30 dage efter køretøjets ankomst på irsk område, efter en før-indregistreringsbesigtigelse af køretøjet foretaget af National Car Testing Service (national myndighed for teknisk kontrol af køretøjer, Irland). En sådan forpligtelse påhviler bl.a. køretøjer, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat.

8

Section 135D i finansloven af 1992 vedrørende tilbagebetaling af registreringsafgift for køretøjer ved udførsel af visse køretøjer blev indsat ved Finance Act 2012 (finansloven af 2012) og har været i kraft siden den 8. april 2013. Section 135D(2)(b) i finansloven af 1992 blev imidlertid indført ved finansloven af 2014. Således ændret bestemmer section 135D i finansloven af 1992 følgende:

»(1) Skatte- og afgiftsmyndigheden kan til en person tilbagebetale en del af registreringsafgiften for køretøjer, hvis beløb beregnes i henhold til bestemmelserne i denne section, på grundlag af salgsprisen på det åbne marked af et køretøj, som har forladt Irland, når –

(a)

køretøjet tilhører klasse M1

(b)

køretøjet er registreret i henhold til section 131, og køretøjet er blevet registreringsafgiftsberigtiget

(c)

køretøjet, umiddelbart inden det forlod Irland, var registreret i henhold til section 131

(d)

højst 30 dage inden køretøjet forlod Irland

(i)

køretøjet og enhver dokumentation som omhandlet i litra (b) eller (c), og

(ii)

hvis det er relevant, en gyldig kontroltest [...] for køretøjet

er blevet undersøgt af en kompetent person, og alle relevante forhold af denne er fundet i orden.

(e)

køretøjets salgspris på det åbne marked, dvs. den i subsection (2) omhandlede pris, på tidspunktet for undersøgelsen af de i paragraph (d) omhandlede forhold, ikke er mindre end 2000 EUR, og

(f)

kravene i subsection (3) er opfyldt.

(2) Registreringsafgiftsbeløbet for køretøjer, der skal tilbagebetales –

(a)

beregnes på grundlag af køretøjets salgspris på det åbne marked (således som fastsat af skatte- og afgiftsmyndigheden) på tidspunktet for den i subsection (1)(d) omhandlede undersøgelse, og

(b)

indeholder et beløb, som beregnes ved hjælp af en eller flere formler eller andre beregningsmetoder, som fastsættes af ministeren ved bekendtgørelse udstedt af denne i medfør af bestemmelserne i section 141.

(3) En anmodning om tilbagebetaling af registreringsafgiftsbeløbet for køretøjer i henhold til nærværende bestemmelse skal være indgivet som foreskrevet og i et format, der er godkendt af skatte- og afgiftsmyndigheden, og skal ledsages af –

(a)

dokumentation, som for skatte- og afgiftsmyndigheden på tilstrækkelig vis godtgør, at køretøjet forlod Irland inden for 30 dage efter dets undersøgelse i henhold til nærværende bestemmelse, og

(b)

bevis for, at køretøjet derefter er blevet registreret i en anden medlemsstat eller endeligt er blevet udført af Den Europæiske Union.

(4) Det registreringsafgiftsbeløb for køretøjer, som beregnes med henblik på tilbagebetaling i henhold til nærværende kapitel for et givet køretøj, nedsættes for at tage hensyn til –

(a)

nettobeløbet af enhver fritagelse eller tilbagebetaling af denne afgift, som tidligere er givet for dette køretøj i henhold til nærværende bestemmelse, og

(b)

et administrationsgebyr på 500 EUR.

(5) Enhver tilbagebetaling af registreringsafgift for køretøjer i henhold til nærværende bestemmelse sker til den person, hvis navn på tidspunktet for den i subsection (1)(d) omhandlede undersøgelse er i de registre, der føres i henhold til section 60 i Finance Act 1993 [(finansloven af 1993)].«

9

Procentdelen af salgsprisen på det åbne marked, som udgør beregningsgrundlaget for den tilbagebetaling af afgift, der er omhandlet i section 135D(2) i finansloven af 1992, afhænger af mængden af kuldioxid, som køretøjet udleder, på samme måde som dette parameter bestemmer det registreringsafgiftsbeløb, der oprindeligt opkræves.

10

I overensstemmelse med Vehicle Registration and Taxation Regulations 2015 (bekendtgørelse om registrering af og afgifter på køretøjer af 2015, herefter »gennemførelsesbekendtgørelsen af 2015«), vedtaget den 17. december 2015 og ikrafttrådt den 1. januar 2016, beregnes det tilbagebetalingsbeløb, der er omhandlet i section 135D(2)(b) i finansloven af 1992, ved at multiplicere det registreringsafgiftsbeløb for køretøjer, der er beregnet i overensstemmelse med denne lovs section 135D(2)(a), med en referencesats svarende til 12 måneders Euro Inter Bank Offered Rate (Euribor).

11

I medfør af section 49 i Finance Act 2015 (finansloven af 2015) blev administrationsgebyret som fastsat i section 135D(4)(b) i finansloven af 1992 nedsat til 100 EUR fra den 1. januar 2016.

Den administrative procedure og retsforhandlingerne ved Domstolen

12

Efter en udveksling af skrivelser, der påbegyndtes i januar 2003, og et møde med de irske myndigheder om, hvorvidt den irske ordning om registreringsafgift overholdt de principper, der er opstillet i dom af 21. marts 2002, Cura Anlagen (C-451/99, EU:C:2002:195), og af 15. september 2005, Kommissionen mod Danmark (C-464/02, EU:C:2005:546), tilsendte Kommissionen den 27. januar 2011 Irland en åbningsskrivelse. Kommissionen anførte heri, at Irland havde tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF – 62 TEUF ved at kræve, at personer, der har bopæl i Irland, skal betale registreringsafgift, når de indregistrerer et motorkøretøj, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, uden at der tages hensyn til varigheden af køretøjets anvendelse, og uden at den pågældende hjemmehørende person har ret til fritagelse eller tilbagebetaling, når køretøjet hverken i det væsentlige skal anvendes varigt i Irland eller faktisk anvendes på denne måde.

13

I sin besvarelse af åbningsskrivelsen dateret den 26. maj 2011 bestred Irland den hævdede uforenelighed af dens lovgivning med EU-retten. Skønt de irske myndigheder anerkendte, at anvendelsen af registreringsafgift på lejede eller leasede køretøjer kunne anses for at være en eventuel hindring for den frie udveksling af tjenesteydelser, gjorde de gældende, at en sådan lovgivning var begrundet i hensynet til det valg, som foretages af Irland, af bopæl som kriterium for

udøvelsen af sine beskatningsbeføjelser, samt hensynet til beskyttelse af miljøet, beskyttelsen af konkurrencen og sammenhængen i og effektiviteten af registreringsafgiftsordningen. Irland fremhævede, at en ændring i registreringsafgiftsordningen ville give virksomheder, der driver autoleasing, og som har hjemsted i Nordirland, hvor registreringsafgiften er lavere, en konkurrencemæssig fordel og således tilskynde personer bosiddende i Irland til at anvende køretøjer fra udlandet, hvilket ville skade den indenlandske handel med køretøjer og forårsage store tab af skatteindtægter.

14

Da Kommissionen ikke fandt Irlands argumenter overbevisende, fremsatte den den 27. oktober 2011 en begrundet udtalelse, der gentog den vurdering, der fremgik af åbningsskrivelsen.

15

Ved skrivelse af 10. januar 2012 meddelte de irske myndigheder Kommissionen, at de ville indføre en tilbagebetalingsordning, som ville give ansøgere, der havde betalt den fulde registreringsafgift, mulighed for at få tilbagebetalt overskydende registreringsafgift. Ved skrivelse af 10. april 2012 tilsendte disse myndigheder Kommissionen teksten til finansloven af 2012, som fastsatte en sådan ordning samtidig med, at det præciseredes, at gennemførelsesbekendtgørelsen til loven stadig skulle vedtages. Tilbagebetalingsordningen trådte i kraft i Irland den 8. april 2013.

16

I en skrivelse til de irske myndigheder af 26. september 2013 gjorde Kommissionen gældende, at den irske registreringsafgiftsordning ikke tog behørigt hensyn til kendelse af 29. september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558). Ifølge Kommissionen var betaling af den fulde registreringsafgift, uden at der tages hensyn til leje- eller leasingkontraktens varighed, når varigheden kunne fastlægges, uforholdsmæssig, selv om der var indført en ordning for tilbagebetaling af restbeløbet. Kommissionen opfordrede derfor de irske myndigheder til at fremkomme med oplysninger om de foranstaltninger, som de havde til hensigt at vedtage for at efterkomme nævnte kendelse.

17

Efter en udveksling af skrivelser og et møde med de irske myndigheder fremsendte Kommissionen den 11. juli 2014 en supplerende åbningsskrivelse, hvori den gentog sit standpunkt vedrørende retningslinjerne fra kendelse af 29. september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558). Ifølge Kommissionen havde Irland tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF – 62 TEUF ved at kræve, at personer, der har bopæl i Irland, skal betale den fulde skyldige registreringsafgift for endelig registrering af et motorkøretøj, når de indregistrerer et motorkøretøj, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, og ikke et beløb, der står i rimeligt forhold til varigheden af nævnte køretøjs anvendelse i Irland, når denne varighed er fastlagt på forhånd og begrænset. Betingelserne for tilbagebetaling af den betalte afgift, dvs. betaling af et administrationsgebyr på 500 EUR, obligatorisk teknisk kontrol og eventuelt rentetab, kunne desuden samlet set modvirke grænseoverskridende tjenesteydelser.

18

I sin besvarelse af den supplerende åbningsskrivelse dateret den 11. november 2014 anførte Irland, at registreringsafgiftsordningen var begrundet og forholdsmæssig, og at den overholdt kravene i artikel 56 TEUF. Denne medlemsstat fremhævede bl.a., at den irske lovgivning var meget forskellig fra den nederlandske lovgivning, som var omhandlet i kendelse af 29. september

2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558), at der var tilbagebetalingspligt, når de ved lov fastsatte betingelser var opfyldt, og at Irland var i færd med at vedtage foranstaltninger, der fastsatte betaling af renter af de tilbagebetalte beløb.

19

Kommissionen vedtog den 26. februar 2015 en supplerende begrundet udtalelse, hvori den gentog det standpunkt, som den havde fremsat i den supplerende åbningsskrivelse, hvorefter betaling af registreringsafgiftens fulde beløb, selv i kombination med en tilbagebetalingsmekanisme, var uforholdsmæssig, når anvendelsens varighed var kendt på forhånd. Administrationsgebyret på 500 EUR var desuden uforholdsmæssigt, og sammen med det eventuelle rentetab og forpligtelsen til teknisk kontrol ophævedes en væsentlig del af tilbagebetalingens virkning. Kommissionen opfordrede derfor Irland til at iværksætte de nødvendige foranstaltninger med henblik på at efterkomme den supplerende begrundede udtalelse inden for en frist på to måneder fra modtagelsen heraf, som udløb den 27. februar 2015.

20

Ved skrivelse af 27. april 2015 opretholdt Irland sit synspunkt om, at dets lovgivning var i overensstemmelse med EU-retten. Denne medlemsstat præciserede desuden, at section 135D(2)(b) i finansloven af 1992, som affattet ved finansloven af 2014, fremover fastsatte betaling af renter, og at gennemførelsesbestemmelserne hertil ville træde i kraft den 1. januar 2016. Irland underrettede ligeledes Kommissionen om sine planer om at nedsætte administrationsgebyret fra 500 EUR til 100 EUR.

21

Idet Kommissionen er af den opfattelse, at den lovgivning, der var gældende i Irland ved udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse, stadig ikke var i overensstemmelse med EU-retten, har den anlagt det foreliggende søgsmål.

22

Irland har i medfør af artikel 16, stk. 3, i statuten for Den Europæiske Unions Domstol anmodet om, at Domstolen sættes som store afdeling.

Om søgsmålet

Om lovligheden af traktatbrudsproceduren

Parternes argumenter

23

Uden formelt at påstå sagen afvist har Irland gjort gældende, at Kommissionen ved sin adfærd under den administrative procedure og på tidspunktet for sagens anlæg har tilsidesat det princip om loyalt samarbejde, der er indeholdt i artikel 4, stk. 3, TEU, samt det generelle retsprincip om god forvaltning, som er fastsat i artikel 41 i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, og ikke har overholdt Irlands ret til forsvar.

24

Efter at have anerkendt, at en tilbagebetalingsordning kan være forenelig med artikel 56 TEUF, ændrede Kommissionen således for det første standpunkt i løbet af 2013 under henvisning til

kendelse af 29. september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558), for herefter at afvise selve princippet om en sådan tilbagebetalingsordning i forbindelse med den grænseoverskridende anvendelse af en national registreringsafgift. Denne holdningsændring fra Kommissionens side med hensyn til de krav, den udleder af artikel 56 TEUF, skete imidlertid selv om der ikke har været nogen relevant ændring i retspraksis, og selv om Irland gentagne gange har ændret sin lovgivning for at opfylde Kommissionens oprindelige krav.

25

Dernæst blev stævningen indgivet for tidligt og så bort fra visse ændringer af den irske lovgivning, bl.a. betalingen af renter, som er fastsat i finansloven af 2014. Irland har anført, at inden stævningen blev indgivet den 23. oktober 2015, var Kommissionen nemlig blevet underrettet om, at fra den 1. januar 2016 ville både gennemførelsesbekendtgørelsen af 2015 om fastsættelse af de nærmere bestemmelser for beregning af renter ved tilbagebetaling og finansloven af 2015, hvorved administrationsgebyret blev nedsat til 100 EUR, træde i kraft.

26

Endelig er Kommissionens standpunkt, således som redegjort for i stævningen, stadig tvetydigt, navnlig for så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt dens påstand støttes på et enkelt anbringende eller på to særskilte anbringender, hvoraf det ene vedrører en manglende mekanisme for en forholdsmæssig betaling af registreringsafgiften, og det andet, at de betingelser, der er fastsat for tilbagebetaling af denne afgift, går ud over, hvad der er strengt nødvendigt og forholdsmæssigt. Det er derfor meget vanskeligt for Irland at udøve sin ret til forsvar.

27

Kommissionen har heroverfor anført, at den hverken har udvist manglende konsekvens eller ændret sit standpunkt ved – i lyset af de foranstaltninger, som Irland for nyligt har vedtaget – at foretage en ny vurdering af den irske ordnings forenelighed med EU-retten. Mere generelt har Kommissionen gjort gældende, at ved udløbet af den frist, der er fastsat i den supplerende begrundede udtalelse, havde Irland ikke truffet de nødvendige foranstaltninger for at bringe dets lovgivning i overensstemmelse med EU-retten. Section 135D(b) i finansloven af 1992, som indført ved finansloven af 2014, fastsætter således blot den eventuelle senere vedtagelse af reglerne om betaling af renter og kan ikke anses for at indføre en komplet eller operationel ordning for en sådan betaling. Sådanne regler blev ganske vist endelig vedtaget ved gennemførelsesbekendtgørelsen af 2015, men denne blev først vedtaget den 17. december 2015, dvs. lang tid efter udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse.

Domstolens bemærkninger

28

Den administrative procedure har ifølge fast retspraksis til formål at give den berørte medlemsstat lejlighed til dels at opfylde sine EU-retlige forpligtelser, dels virkningsfuldt at tage til genmæle over for Kommissionens klagepunkter (dom af 10.5.2001, Kommissionen mod Nederlandene, C-152/98, EU:C:2001:255, præmis 23, af 5.11.2002, Kommissionen mod Tyskland, C-476/98, EU:C:2002:631, præmis 46, af 8.4.2008, Kommissionen mod Italien, C-337/05, EU:C:2008:203, præmis 19, og af 7.4.2011, Kommissionen mod Portugal, C-20/09, EU:C:2011:214, præmis 18).

29

En forskriftsmæssig procedure udgør en med EUF-traktaten tilsigtet væsentlig garanti, ikke blot

med henblik på at beskytte den pågældende medlemsstats rettigheder, men også med henblik på at sikre, at en eventuel efterfølgende retssag har en klart afgrænset tvist som genstand. Det følger af dette formål, at formålet med åbningsskrivelsen er dels at afgrænse tvistens genstand og give medlemsstaten, der opfordres til at fremsætte sine bemærkninger, de fornødne oplysninger til, at den kan forberede sit forsvar, dels at give medlemsstaten lejlighed til at opfylde sine forpligtelser, før sagen indbringes for Domstolen (dom af 10.4.2008, Kommissionen mod Italien, C-442/06, EU:C:2008:216, præmis 22).

30

Hvad i den foreliggende sag angår argumentet om, at Kommissionen under den administrative procedure har ændret sit standpunkt med hensyn til, om en afgiftsordning med efterfølgende tilbagebetaling er forenelig med EU-retten, bemærkes, at denne institution oprindeligt foreholdt Irland, både i åbningsskrivelsen og i den begrundede udtalelse, at have pålagt enhver person, der har bopæl i Irland, en forpligtelse til at betale registreringsafgift ved indregistrering af et motorkøretøj, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, uden at der tages hensyn til varigheden af køretøjets anvendelse, og uden at den pågældende hjemmehørende person har ret til fritagelse eller tilbagebetaling, når køretøjet hverken i det væsentlige skal anvendes varigt i Irland eller faktisk anvendes på denne måde.

31

Disse klagepunkter angår den irske lovgivning, som var gældende på datoerne for fremsendelsen af denne åbningsskrivelse og fremsættelsen af denne begrundede udtalelse, idet denne lovgivning ikke fastsatte nogen mekanisme for tilbagebetaling af registreringsafgift. Det kan imidlertid hverken udledes af disse klagepunkter eller af indholdet af åbningsskrivelsen og den begrundede udtalelse, at Kommissionen skulle have anlagt en juridisk vurdering af, hvorvidt en ordning for opkrævning af afgiften med senere tilbagebetaling af afgiften er forenelig med artikel 56 TEUF.

32

Efter ikrafttrædelsen af en ordning for tilbagebetaling af registreringsafgift den 8. april 2013 fremsatte Kommissionen den 11. juli 2014 en supplerende åbningsskrivelse og gav medlemsstaten en ny frist til at fremsætte sine bemærkninger, før Kommissionen den 26. februar 2015 afgav en supplerende begrundet udtalelse til Irland på grundlag af de samme klagepunkter, som er fremsat i den supplerende åbningsskrivelse. Kommissionen anførte heri, at opkrævningen af afgiftens fulde beløb, selv i kombination med en tilbagebetalingsmekanisme, var uforholdsmæssig i tilfælde, hvor anvendelsens varighed var kendt på forhånd. Kommissionen tilføjede, at administrationsgebyret på 500 EUR ligeledes var uforholdsmæssigt, og at sammenholdt med det eventuelle rentetab og forpligtelsen til teknisk kontrol blev en væsentlig del af tilbagebetalingens virkning ophævet.

33

Idet Kommissionen tilsendte Irland en supplerende åbningsskrivelse og gav medlemsstaten en ny frist til at fremsætte sine bemærkninger, før den afgav en supplerende begrundet udtalelse til Irland på grundlag af de samme klagepunkter, som er fremsat i denne skrivelse, har denne institution ikke tilsidesat Irlands ret til forsvar, idet denne medlemsstat således har haft mulighed for at forberede sit forsvar.

34

Hvad angår den angivelige tilsidesættelse af princippet om loyalt samarbejde og princippet om god

forvaltningsskik på grund af valget af dato for indgivelsen af stævning bemærkes for det første, at det tilkommer Kommissionen at vurdere, om det er hensigtsmæssigt at gribe ind over for en medlemsstat, at tage stilling til, hvilke bestemmelser den har tilsidesat, og at vælge tidspunktet for indbringelse af en traktatbrudssag, idet de overvejelser, der er afgørende for dette valg, ikke har betydning for formalitetsspørgsmålet (dom af 1.6.1994, Kommissionen mod Tyskland, C-317/92, EU:C:1994:212, præmis 4, af 18.6.1998, Kommissionen mod Italien, C-35/96, EU:C:1998:303, præmis 27, af 1.2.2001, Kommissionen mod Frankrig, C-333/99, EU:C:2001:73, præmis 24, og af 8.12.2005, Kommissionen mod Luxembourg, C-33/04, EU:C:2005:750, præmis 66).

Kommissionen har således beføjelse til selv at vurdere, hvornår der er grund til at anlægge sag, og derfor tilkommer det principielt ikke Domstolen at efterprøve denne vurdering (dom af 10.5.1995, Kommissionen mod Tyskland, C-422/92, EU:C:1995:125, præmis 18, og af 4.3.2010, Kommissionen mod Italien, C-297/08, EU:C:2010:115, præmis 87).

35

Ifølge Domstolens faste praksis skal spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger et traktatbrud, for det andet vurderes på baggrund af forholdene i medlemsstaten, som de var ved udløbet af fristen i den begrundede udtalelse, således at ændringer af forholdene i tiden derefter ikke kan tages i betragtning af Domstolen (dom af 19.6.2003, Kommissionen mod Frankrig, C-161/02, EU:C:2003:367, præmis 9, af 20.5.2010, Kommissionen mod Spanien, C-158/09, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:292, præmis 7, og af 28.10.2010, Kommissionen mod Litauen, C-350/08, EU:C:2010:642, præmis 30).

36

Eftersom Kommissionen på tidspunktet for udløbet af den frist, der var fastsat i den begrundede udtalelse, fandt, at en medlemsstat havde tilsidesat sine forpligtelser, skal de i artikel 258 TEUF fastsatte regler i princippet følgelig kunne finde anvendelse, uden at Kommissionen er forpligtet til at overholde en fastlagt frist (jf. i denne retning dom af 28.10.2010, Kommissionen mod Litauen, C-350/08, EU:C:2010:642, præmis 33 og 34 og den deri nævnte retspraksis, og af 16.4.2015, Kommissionen mod Tyskland, C-591/13, EU:C:2015:230, præmis 14).

37

Irlands argument om, at nærværende sag er anlagt for tidligt, kan derfor ikke tages til følge.

38

Hvad endelig angår den angivelige tvetydighed med hensyn til sagsgenstanden i nærværende sag skal det bemærkes, at i henhold til procesreglementets artikel 120, litra c), og retspraksis herom skal stævningen angive søgsmålets genstand, de fremførte anbringender og argumenter og en kort fremstilling af nævnte søgsmålsgrunde. Disse angivelser skal være tilstrækkeligt klare og præcise til, at sagsøgte kan tilrettelægge sit forsvar, og at Domstolen kan udøve sin kontrol. Følgelig skal de væsentlige faktiske og retlige omstændigheder, som et søgsmål støttes på, fremgå af selve stævningen på en sammenhængende og forståelig måde, og påstandene heri skal være utvetydigt formuleret for at undgå, at Domstolen træffer afgørelse ultra petita eller undlader at tage stilling til et klagepunkt (dom af 11.7.2013, Kommissionen mod Den Tjekkiske Republik, C-545/10, EU:C:2013:509, præmis 108 og den deri nævnte retspraksis, af 23.2.2016, Kommissionen mod Ungarn, C-179/14, EU:C:2016:108, præmis 141, og af 22.9.2016, Kommissionen mod Den Tjekkiske Republik, C-525/14, EU:C:2016:714, præmis 16).

39

Det må i den foreliggende sag konstateres, at Kommissionens søgsmål tager sigte på den irske registreringsafgiftsordning, som finder anvendelse på køretøjer, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, således som den var gældende på datoen for udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse.

40

Det skal ligeledes bemærkes, at Kommissionen i stævningen klart har anført, at den foreholdt Irland dels forpligtelsen for personer, der har bopæl i Irland, til at betale den fulde registreringsafgift, når de indregistrerer et motorkøretøj, der er leaset eller lejet i en anden medlemsstat, uden at der tages hensyn til varigheden af køretøjets anvendelse, når køretøjet hverken i det væsentlige skal anvendes varigt i Irland eller faktisk anvendes på denne måde, dels fastsættelsen af de nærmere bestemmelser for tilbagebetaling af denne afgift, der går ud over, hvad der er strengt nødvendigt og forholdsmæssigt. Disse klagepunkter svarer til dem, der var indeholdt i den supplerende åbningsskrivelse og i den supplerende begrundede udtalelse. Selv om det er korrekt, at Kommissionen i stævningens anbringender gentagne gange har henvist til registreringsafgiftsordningen i sin helhed, har den ikke desto mindre foretaget en særskilt analyse af både forpligtelsen til betaling af den fulde registreringsafgift og af de nærmere bestemmelser for tilbagebetalingen heraf, og har i bl.a. stævningens punkt 29 præciseret, at disse foranstaltninger, truffet hver for sig og navnlig når de kombineres, udgør en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser.

41

Argumentet om den angivelige tvetydighed med hensyn til sagsgenstanden i nærværende sag kan derfor ikke tages til følge.

42

Det følger af det ovenstående, at Irland ikke med føje kan gøre gældende, at nærværende søgsmål er blevet anlagt i strid med princippet om loyalt samarbejde og princippet om god forvaltningsskik samt princippet om overholdelse af retten til forsvar.

Om realiteten

Parternes argumenter

43

Kommissionen har gjort gældende, at den irske registreringsafgiftsordning, der var gældende ved udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse, kan hindre levering og modtagelse af udlejnings- og leasingydelser på uforholdsmæssig vis i strid med artikel 56 TEUF.

44

Forpligtelsen til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift, der finder anvendelse ved endelig indregistrering, uanset den reelle varighed af den påtænkte anvendelse i Irland, og når leasing- eller lejeperiodens varighed præcist er blevet fastsat og er kendt på forhånd, medfører for det første en uforholdsmæssig byrde for finansieringen eller likviditeten, da det beløb, der skal betales på forhånd, kan være næsten det dobbelte af det afgiftsbeløb, der reelt skal svares. Muligheden for at opnå tilbagebetaling af residualafgiften, efter at køretøjet har forladt Irland, rejser ikke tvivl om denne konstatering og gør det ikke muligt at foretage en adækvat sondring mellem

endelig indførsel og kortsigtet leje eller leasing.

45

Dernæst kan en anmodning om tilbagebetaling først indgives efter en procedure, som indebærer en teknisk kontrol af køretøjet, som medfører yderligere omkostninger, eftersom den person, der indregistrerer køretøjet, efter de regler, der var gældende på tidspunktet for udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse, var forpligtet til at betale et administrationsgebyr på 500 EUR i forbindelse med tilbagebetalingsproceduren.

46

Ud over byrden i forbindelse med finansieringen eller likviditeten, som forpligtelsen til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift og udgifterne til teknisk kontrol og tilbagebetalingsproceduren indebærer, var det på samme tidspunkt endelig ikke fastsat, at de personer, der lejer eller leaser et køretøj, oppebærer renter af de beløb, som de nationale myndigheder tilbageholder i udlejnings- eller leasingperioden.

47

Disse foranstaltninger, truffet hver for sig og navnlig når de kombineres, bevirker, at leje og leasing af køretøjer fra andre medlemsstater gøres vanskeligere end leje eller leasing af køretøjer hos en virksomhed med hjemsted i Irland.

48

Hvad nærmere bestemt angår forpligtelsen til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift har Kommissionen bemærket, at det følger af Domstolens faste praksis, at for at være forholdsmæssig skal en sådan afgift beregnes under behørigt hensyn til lejeperiodens varighed for det pågældende køretøj eller dette køretøjs anvendelsesperiode på det pågældende vejnet (kendelse af 27.6.2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, præmis 31-33, af 22.5.2008, Ilhan, C-42/08, ikke trykt i Sml., EU:C:2008:305, præmis 20 og 24, og af 29.9.2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 20, 21, 26 og 30). Den irske tilbagebetalingsordning for registreringsafgift har imidlertid i det væsentlige til følge at føre den kortvarige indførsel af køretøjer ind under en mere generel ordning for tilbagebetaling ved udførsel, i stedet for specifikt at sikre, at der ved indførsel af køretøjer for en på forhånd fastsat tidsbestemt periode svares forholdsmæssig afgift ud fra indførselens varighed.

49

På trods af, at registreringsafgiften beregnes på grundlag af salgsprisen på det åbne marked og navnlig afhænger af køretøjets stand og antal kørte kilometer, ville det være muligt at indføre en forholdsmæssig afgift uden at bringe de formål, der forfølges af de irske myndigheder, i fare, ved at basere sig på et skøn over værdien på det åbne marked beregnet i forhold til gennemsnittet af antal kørte kilometer og køretøjets afskrivning. Den endelige fastsættelse af registreringsafgiften ville ske på et senere tidspunkt, nemlig på tidspunktet for udførsel, og ville give anledning til tilbagebetaling eller en yderligere betaling alt efter, om salgsprisen på det åbne marked på udførselstidspunktet viser sig at være højere eller lavere end den pris, der er taget i betragtning på tidspunktet for den oprindelige afgiftsopkrævning. I tilfælde af en højere værdi på det åbne marked kan der opkræves en yderligere afgift, i princippet ved to forskellige debitorer ved leje af kort varighed, dvs. udlejeren og lejeren, og kan om nødvendigt indebære beslaglæggelse af køretøjet. En sådan ordning, om end baseret på værdiskøn, der nødvendiggør senere tilpasninger, er ikke mere uretfærdig eller ubillig end en ordning, der ikke, som i den foreliggende sag, omfatter nogen

nedsættelse.

50

Irlands argumenter vedrørende de praktiske vanskeligheder er desuden usammenhængende. Hvis Irlands bekymring faktisk var knyttet til risikoen for, at lejeren forbliver på irsk område i længere tid, ville det ikke være nødvendigt at foretage eksteritorial håndhævelse, eftersom det køretøj, der bliver tilbage i Irland ud over leasingperiodens udløbsdato, således stadig er til stede på denne medlemsstats område. Intet forhindrer Irland i, på tidspunktet for indregistreringen af køretøjet, at kræve bevis for kontraktens begrænsede varighed, f.eks. ved at afkræve en kopi af denne kontrakt, og efterfølgende foretage kontrol af indregistreringen og af overholdelsen af andre skattemæssige og administrative krav, som f.eks. forpligtelsen til at være ajour med betaling af de årlige afgifter og motorkøretøjsforsikring.

51

Med hensyn til administrationsgebyret er Kommissionen af den opfattelse, at det er uforholdsmæssigt at kræve, at EU-borgere, der lejer eller leaser et køretøj for en kort periode, skal dække de omkostninger, der er forbundet med at oprette en tilbagebetalingsmekanisme i forbindelse med udførsel, navnlig med henblik på at finansiere udgifterne til teknisk syn, som er en forudsætning for denne tilbagebetaling. Hensyntagen til anvendelsens varighed gør det muligt at undgå, at køretøjerne undergives byrdefulde procedurer til teknisk kontrol og de betydelige udgifter, som sådanne procedurer giver anledning til.

52

Irland har gjort gældende, at registreringsafgiftsordningen fuldt ud opfylder kravene i artikel 56 TEUF som fortolket af Domstolen, navnlig for så vidt som den overskydende betalte afgift tilbagebetales på udførselstidspunktet, og denne tilbagebetaling, siden den 1. januar 2016, suppleres med betaling af renter og nu kun er forbundet med et moderat administrationsgebyr på 100 EUR, som end ikke dækker Irlands administrative omkostninger for gennemførelsen af en tilbagebetalingsordning ved udførsel. Registreringsafgiftsordningen er derfor både begrundet og forholdsmæssig.

53

For det første forbyder artikel 56 TEUF, således som fortolket af Domstolen, efter Irlands opfattelse ikke indførelse af tilbagebetalingsordninger ved udførsel, som ikke er diskriminerende i forhold til grænseoverskridende leveringer, og inden for hvilke enhver restriktion for grænseoverskridende bevægelighed er begrundet og forholdsmæssig med hensyn til den pågældende afgiftsordnings art. Denne artikel kræver ikke nødvendigvis en ordning med pro rata-fritagelse, som er fastsat på forhånd.

54

Domstolens praksis er blevet udviklet i forbindelse med nationale ordninger, der udelukker enhver tilbagebetaling ved udførsel (dom af 21.3.2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, og af 23.2.2006, Kommissionen mod Finland, C-232/03, ikke trykt i Sml., EU:C:2006:128, kendelse af 27.6.2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, og af 22.5.2008, Ilhan, C-42/08, ikke trykt i Sml., EU:C:2008:305, og dom af 26.4.2012, van Putten, C-578/10 – C-580/10, EU:C:2012:246), eller nationale ordninger, som – selv om de fastsætter en sådan tilbagebetaling – beregner beløbet herfor på grundlag af varigheden af køretøjets anvendelse på statens område og udelukker betaling af renter (kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, ikke trykt i

Sml., EU:C:2010:558).

55

Dels har Domstolen imidlertid aldrig udtalt, at ordninger for tilbagebetaling i forbindelse med udførelse som sådan og principielt skulle være uforenelige med artikel 56 TEUF. Tværtimod har den i kendelse af 27. juni 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430), og dom af 26. april 2012, van Putten (C-578/10 – C-580/10, EU:C:2012:246), anerkendt, at med hensyn til afgifter på lejede eller leasede køretøjer kan en tilbagebetalingsordning, som er struktureret på en hensigtsmæssig måde, være i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

56

Dels afhænger registreringsafgiftens beregningsgrundlag – til forskel fra de sager, der gav anledning til de afgørelser, der er nævnt i denne doms præmis 54 – ikke af den tid, som det pågældende køretøj har tilbragt i Irland, men af køretøjets stand og antal kørte kilometer. Det ville således være umuligt på indførelstidspunktet at forudsige det korrekte tilbagebetalingsbeløb ved udførelse og at foretage en beregning ex ante af den registreringsafgift, der faktisk skal svares i hvert enkelt tilfælde.

57

For det andet ville en ændring af registreringsafgiftsordningen i den retning, som Kommissionen har foreslået, indebære en væsentlig ændring af de nærmere bestemmelser for opkrævning af denne afgift, og ville bl.a. medføre, at varigheden af køretøjets anvendelse på det irske vejnet eller dets tilstedeværelse på irsk område erstatter køretøjets salgspris på det åbne marked som beregningsgrundlag for afgiften.

58

Selv om afgifter på køretøjer ikke er harmoniseret, og medlemsstaterne har bevaret deres handlefrihed i denne henseende, har Kommissionen således for det første med denne sag forsøgt at foretage en harmonisering af beregningsgrundlaget for registreringsafgifterne i medlemsstaterne. Dernæst har det af Irland valgte beregningsgrundlag til formål og til følge at få afgifterne på køretøjer til at svare til den faktiske anvendelse heraf. Beregningsgrundlaget er således i overensstemmelse med Domstolens praksis, og indførelsen af en ex ante-beregningsmetode på grundlag af den forventede anvendelse i stedet for den faktiske anvendelse ville være usammenhængende. Tilbagebetaling med renter af overskydende registreringsafgift på udførelstidspunktet har til formål at sikre, at den afgiftspligtige person betaler nøjagtigt det korrekte afgiftsbeløb, og at den pågældende ikke stilles ringere økonomisk ved på forhånd at have betalt det fulde beløb. Endelig forpligter artikel 56 TEUF ikke medlemsstaterne til at pålægge personer, som intensivt anvender deres køretøj, og personer, som anvender det meget lidt, samme afgiftsbeløb under foregivende af, at leasingperiodens varighed er den samme, og den omstændighed, at det teoretisk set er muligt at erstatte medregningen af den faktiske anvendelse og køretøjets stand ved udførelsen med en på forhånd fastsat undtagelse, der hviler på anvendelsens varighed, er i denne forbindelse uden betydning, ligesom det forhold, at der eventuelt i andre medlemsstater foreligger afgiftsordninger baseret på anvendelsens varighed.

59

For det tredje ville en ændring af registreringsafgiftsordningen i den retning, som Kommissionen har foreslået, hindre gennemførelsen i Irland af de formål, der forfølges med denne afgift. Formålene er for det første at kompensere for de eksterne virkninger af køretøjernes anvendelse,

såsom omkostningerne for samfundet med hensyn til vejinfrastrukturen, trafikkontrol, beredskabstjenester og registreringsmyndigheder, samt at kompensere for de miljømæssige virkninger med hensyn til luft- og støjforurening. Registreringsafgiften har dernæst til formål at stå i et rimeligt forhold til køretøjets markedsværdi, og endelig tilskynder den til at købe miljøvenlige køretøjer.

60

Indførelsen af den af Kommissionen foreslåede ordning, som indebærer et oprindeligt skøn efterfulgt af en godtgørelse ved udførsel, ville for det fjerde medføre risiko for tab af skatteindtægter og ville desuden medføre særdeles store praktiske vanskeligheder, eftersom det, ved at undergive køretøjerne samme tekniske syn, ville skabe yderligere administrative byrder og udgifter for den grænseoverskridende leasing af køretøjer.

61

For det femte har Irland henvist til, at der ikke er nogen forpligtelse til at indregistrere køretøjet på irsk område før efter 30 dage, hvilket bevirker, at registreringsafgiften ikke kan anvendes ved leje af særlig kort varighed. Irland har tilføjet, at denne afgift under alle omstændigheder er forholdsvis lav, eftersom grundbeløbet er 2,5 gange – og ikke 11 gange, som Kommissionen med urette har hævdet – større end det beløb, der endeligt skal svares. For at vurdere registreringsafgiftens virkning er det ikke hensigtsmæssigt at basere sig på den kategori af køretøjer, der forurener mest, idet disse køretøjer dels ikke er sædvanlige, dels er registreringsafgiftssatserne struktureret således, at de højeste afgifter anvendes på denne type køretøjer, hvis indvirkning på miljøet er størst.

62

For det sjette har Irland fremhævet, at fastsættelsen af beløbet på 500 EUR i administrationsgebyr beror på behovet for at dække visse betydelige indledende omkostninger, der er forbundet med indførelsen af en ordning for tilbagebetaling ved udførsel, og har tilføjet, at beløbet er blevet nedsat til 100 EUR. I dom af 7. april 2011, Tatu (C-402/09, EU:C:2011:219), fastslog Domstolen, at der kan kræves et rimeligt administrationsgebyr for en tjenesteydelse, så længe det ikke er urimeligt for forbrugeren, og det ikke udgør en ubegrundet hindring for adgang til tjenesteydelsen, uden at Domstolen imidlertid fastslog, at de omkostninger, som den afgiftspligtige skal bære, ikke må overstige omkostningerne ved vurderingen.

Domstolens bemærkninger

– Om de relevante irske retsfor skrifter

63

Det følger af Domstolens faste praksis, således som denne er gengivet i denne doms præmis 35, at spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger et traktatbrud, skal afgøres på baggrund af forholdene i den pågældende medlemsstat, som de var ved udløbet af fristen i den begrundede udtalelse, og at ændringer af forholdene i tiden derefter ikke kan tages i betragtning af Domstolen.

64

Eftersom Kommissionen for det første opfordrede Irland til at træffe de nødvendige foranstaltninger for at efterkomme den supplerende begrundede udtalelse inden for en frist på to måneder fra modtagelsen heraf, og nævnte udtalelse for det andet blev meddelt denne medlemsstat den 27. februar 2015, skal spørgsmålet om, hvorvidt der i denne sag foreligger

traktatbrud, følgelig vurderes på baggrund af forholdene i medlemsstaten, således som de var den 27. april 2015.

65

Det er i denne henseende for det første ubestridt mellem parterne, at i henhold til den irske lovgivning, der var i kraft på dette tidspunkt, var personer med bopæl i Irland, der i Irland ønskede at anvende et køretøj, som blev stillet til deres rådighed som led i en leje- eller leasingkontrakt af et selskab med hjemsted i en anden medlemsstat, forpligtede til ved indregistreringen af dette køretøj i Irland at svare den fulde registreringsafgift, selv om varigheden af dette køretøjs anvendelse i henhold til kontrakten var fastlagt og kendt på forhånd.

66

Dernæst fremgår det af sagsakterne, at section 135D(2)(b) i finansloven af 1992 fastsatte, at registreringsafgiftsbeløbet for køretøjer, der skulle tilbagebetales, blev beregnet ved hjælp af en eller flere formler eller beregningsmetoder, der kunne fastsættes af den kompetente minister ved bekendtgørelse udstedt af denne i medfør af bestemmelserne i denne lovs section 141. Det følger derfor af nævnte section 135D(2)(b), at selv om princippet om betaling af renter ved tilbagebetaling af en del af registreringsafgiften kunne anses for i det væsentlige at være indført, kunne denne bestemmelse ikke i sig selv have retsvirkninger, der gjorde det muligt at tilbagebetale overskydende registreringsafgift med renter, og at den faktiske indførelse af bestemmelser om betaling af renter krævede, at de irske myndigheder vedtog gennemførelsesforanstaltninger.

67

Disse gennemførelsesbestemmelser, der er indeholdt i gennemførelsesbekendtgørelsen af 2015, blev imidlertid først vedtaget den 17. december 2015 og trådte først i kraft den 1. januar 2016, dvs. efter udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse.

68

For bedømmelsen af det påståede traktatbrud skal der derfor tages hensyn til ordningen for tilbagebetaling af registreringsafgiften, som den fremstod uden nogen form for rentebetalingmekanisme.

69

Endelig bemærkes, henset til den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 35, at den omstændighed, at administrationsgebyret, som beløb sig til 500 EUR på tidspunktet for udløbet af den frist, der var fastsat i supplerende begrundede udtalelse, med virkning fra den 1. januar 2016 var blevet nedsat til 100 EUR, er irrelevant. Med henblik på at vurdere, om der foreligger traktatbrud, er det følgelig ordningen for tilbagebetaling af registreringsafgift indeholdende betaling af et administrationsgebyr på 500 EUR, der skal tages i betragtning.

– Om klagepunktet vedrørende forudgående betaling af den fulde registreringsafgift

70

Med sit første klagepunkt har Kommissionen gjort gældende, at ved at pålægge en forpligtelse til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift ved endelig indregistrering, uanset den faktiske varighed af den i Irland påtænkte anvendelse af det i denne medlemsstat indførte køretøj, har Irland tilsidesat artikel 56 TEUF, for så vidt som en sådan forpligtelse, selv hvor der er mulighed for tilbagebetaling, ikke står i et rimeligt forhold til det formål, der forfølges med denne afgift i de

tilfælde, hvor leasing- eller lejeperiodens varighed er fastlagt præcist og er kendt på forhånd.

71

I denne henseende bemærkes, at med forbehold af visse undtagelser uden betydning for hovedsagen er pålæggelsen af afgifter på automobiler ikke harmoniseret på EU-plan. Medlemsstaterne kan derfor frit udøve deres beskatningsbeføjelse på dette område under overholdelse af EU-retten (dom af 21.11.2013, X, C-302/12, EU:C:2013:756, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

72

Det følger af Domstolens faste praksis, at en medlemsstat kan opkræve registreringsafgift af en bil, der af et selskab, som har sit hjemsted i en anden medlemsstat, stilles til rådighed for en i den førstnævnte medlemsstat bosat person, når bilen i det væsentlige skal anvendes varigt i den førstnævnte medlemsstat, eller når den faktisk anvendes på denne måde (kendelse af 27.6.2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

73

Derimod gælder det, at såfremt de i foregående præmis opregnede betingelser ikke er opfyldt, er tilknytningen til førstnævnte medlemsstats område mindre, hvorfor en anden begrundelse for den omhandlede hindring er nødvendig (jf. i denne retning dom af 15.9.2005, Kommissionen mod Danmark, C-464/02, EU:C:2005:546, præmis 79, og af 26.4.2012, van Putten, C-578/10 – C-580/10, EU:C:2012:246, præmis 47, samt kendelse af 27.6.2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, præmis 26).

74

Selv om det antages, at en sådan begrundelse med henvisning til et tvingende alment hensyn eksisterer, skal proportionalitetsprincippet ligeledes overholdes (jf. i denne retning kendelse af 27.6.2006, van de Coevering, C-242/05, EU:C:2006:430, præmis 22 og 27, og dom af 26.4.2012, van Putten, C-578/10 – C-580/10, EU:C:2012:246, præmis 53).

75

I den foreliggende sag fremgår det af sagsakterne, at en person bosiddende i Irland, som indfører et køretøj i Irland, i henhold til irsk lovgivning inden for 30 dage efter køretøjets ankomst på irsk område skal indregistrere dette køretøj og betale registreringsafgift her. I henhold til section 132 og 133 i finansloven af 1992 beregnes denne afgift på grundlag af køretøjets salgspris på det åbne marked og mængden af kuldioxid, der udledes. Det fremgår ligeledes af sagsakterne, at denne afgift, for så vidt angår de mest forurenende køretøjer, kan udgøre 36% af deres salgspris på det åbne marked.

76

Denne forpligtelse til at foretage indregistrering og betaling af den fulde registreringsafgift, herunder når leje- eller leasingperiodens varighed er begrænset og kendt på forhånd, gælder ligeledes for hjemmehørende personer, som i Irland indfører et køretøj, der er lejet eller leaset i en anden medlemsstat. Det er mellem parterne ubestridt, at leje- eller leasingkontraktens varighed ikke tages i betragtning ved beregningen af afgiftsbeløbet.

77

Personer, der har bopæl i Irland, og som lejer eller leaser et køretøj i en anden medlemsstat, selv for en begrænset og på forhånd kendt periode, skal derfor betale samme afgiftsbeløb som i tilfælde af endelig indførsel af køretøjet.

78

En sådan forpligtelse kan gøre leje eller leasing af køretøjer hos et selskab med hjemsted i en anden medlemsstat mere byrdefuld, end når leje- eller leasingkontrakten er indgået med et selskab med hjemsted i Irland, navnlig henset til den diskriminerende karakter af en sådan forpligtelse hvad angår afskrivning af afgiften til skade for udlejnings- og leasingvirksomheder, som har hjemsted i andre medlemsstater (jf. i denne retning dom af 21.3.2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, præmis 69, og kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 20).

79

Der skal ganske vist svares registreringsafgift af køretøjer, der er leaset eller lejet hos selskaber med hjemsted i Irland i forbindelse med køretøjets første registrering i denne medlemsstat. Selv om det er muligt at antage, at en del af denne afgift kan overvælttes på prisen for leje eller leasing af køretøjer hos selskaber med hjemsted i Irland, forholder det sig ikke desto mindre således, at for så vidt angår køretøjer, der er leaset eller lejet hos selskaber med hjemsted i en anden medlemsstat, er det den fulde registreringsafgift, som skal betales.

80

Konstateringen af, at forpligtelsen til at betale den fulde registreringsafgift kan gøre leje eller leasing af køretøjer hos et selskab med hjemsted i en anden medlemsstat mere byrdefuld, end hvis køretøjet lejes eller leases hos et selskab med hjemsted i Irland, berøres ikke af den omstændighed, at en del af registreringsafgiften i henhold til section 135D i finansloven af 1992, på de betingelser, som er fastsat i denne bestemmelse, kan tilbagebetales.

81

Selv om Irland har bestridt visse af de af Kommissionen foretagne beregninger, har medlemsstaten nemlig erkendt, at det registreringsafgiftsbeløb, der indledningsvis skal svares, kan udgøre mere end det dobbelte af det registreringsafgiftsbeløb, som skal svares i sidste ende efter tilbagebetalingen. Således som generaladvokaten har anført i punkt 42 i sit forslag til afgørelse, medfører en sådan løsning imidlertid en indefrysning af væsentlige økonomiske midler og udgør en betydelig likviditetsmæssig ulempe for den afgiftspligtige person.

82

Forpligtelsen til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift kan derfor både afholde personer, der har bopæl i Irland, fra at gøre brug af tjenesteydelser med leje og leasing af køretøjer, der udbydes af tjenesteydere hjemmehørende i andre medlemsstater, og disse tjenesteydere fra at tilbyde tjenesteydelser med leje og leasing af køretøjer til personer med bopæl i Irland. En sådan forpligtelse udgør derfor en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser, som principielt er forbudt i medfør af artikel 56 TEUF.

83

Med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt en sådan restriktion er begrundet, skal det bemærkes, at de situationer, der er omfattet af nærværende søgsmål, hvorunder leje- eller leasingperiodens

varighed er begrænset og kendt på forhånd, i det store og hele svarer til de situationer, hvor køretøjet i det væsentlige ikke skal anvendes varigt på en medlemsstats område og faktisk ikke anvendes på denne måde.

84

Leje- eller leasingkontrakter kan ganske vist forlænges med den virkning, at anvendelsen af køretøjer, der er lejet eller leaset i en anden medlemsstat end Irland, i dette tilfælde nærmer sig varig anvendelse af køretøjer på irsk område. Således som generaladvokaten har anført i punkt 57 i sit forslag til afgørelse, foretager den irske lovgivning imidlertid ikke en sondring med hensyn til varigheden eller indholdet af den kontrakt, der ligger til grund for anvendelsen af køretøjet på irsk område, som gør det muligt kun at pålægge den fulde registreringsafgift i situationer, som må sidestilles med varig anvendelse. Som Kommissionen med rette har anført, kan det desuden ikke forudsættes, at en kontrakt med en tidsbegrænset periode vil blive forlænget.

85

Med hensyn til begrundelsen for nævnte restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser har Irland for det første gjort gældende, at valget af registreringsafgiftens beskatningsgrundlag og dens gennemførelsesbestemmelser henhører under Irlands beskatningskompetence, idet beskatning af køretøjer ikke er harmoniseret på EU-plan, og at Kommissionen med sit søgsmål forsøger at pålægge Irland at ændre disse forhold for at opnå en harmonisering af beskatningsgrundlaget for køretøjer i EU.

86

Som det fremgår af den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 71, er medlemsstaterne, selv om de frit kan udøve deres beskatningsbeføjelse på området for beskatning af køretøjer, imidlertid fortsat forpligtede til at udøve denne beføjelse under overholdelse af EU-retten.

87

Den omstændighed, at beskatning af køretøjer henhører under Irlands kompetence, kan derfor ikke begrunde en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser.

88

Hvad for det andet angår formålene med den omhandlede registreringsafgift, således som de er beskrevet i denne doms præmis 59, skal det bemærkes, at formål, som vedrører godtgørelse af omkostninger i forbindelse med vejinfrastrukturen, trafikkontrol, beredskabstjenester og registreringsmyndigheder, som anvendelsen af køretøjer fører med sig, og som ifølge Irland udgør grundlaget for at indføre denne afgift, ikke kan begrunde forpligtelsen til at betale den fulde registreringsafgift, uafhængigt af varigheden af køretøjets anvendelse i Irland.

89

Formål af rent økonomisk art kan nemlig ikke udgøre et tvingende alment hensyn, der kan begrunde en restriktion for den frie udveksling af tjenesteydelser (jf. i denne retning dom af 15.4.2010, CIBA, C-96/08, EU:C:2010:185, præmis 48 og den deri nævnte retspraksis, og af 24.3.2011, Kommissionen mod Spanien, C-400/08, EU:C:2011:172, præmis 74).

90

Blandt de tvingende almene hensyn, som Domstolen anerkender, findes derimod beskyttelse af

miljøet (jf. i denne retning dom af 11.3.2010, Attanasio Group, C-384/08, EU:C:2010:133, præmis 50 og den deri nævnte retspraksis, og af 24.3.2011, Kommissionen mod Spanien, C-400/08, EU:C:2011:172, præmis 74). Navnlig kan det forhold, at leje eller leasing af køretøjer med et lille brændstofforbrug fremmes, have til formål at tilgodese et alment hensyn (jf. i denne retning dom af 21.3.2002, Cura Anlagen, C-451/99, EU:C:2002:195, præmis 68).

91

Det skal imidlertid efterprøves, om den irske registreringsafgiftsordning, der består i forpligtelsen til at betale den fulde afgift, suppleret med en tilbagebetalingsmekanisme, overholder proportionalitetsprincippet.

92

Indledningsvis må Irlands argument om, at Domstolens praksis, navnlig kendelse af 27. juni 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430), og dom af 26. april 2012, van Putten (C-578/10 – C-580/10, EU:C:2012:246), i den foreliggende sag skulle gøre det muligt at fastslå, at proportionalitetsprincippet er overholdt, i denne henseende forkastes som ugrundet.

93

Det er således tilstrækkeligt at bemærke, at disse retsafgørelser blev afsagt i forbindelse med nationale ordninger, der ikke fastsatte bestemmelse om tilbagebetaling af registreringsafgiften ved køretøjets udførsel fra den pågældende medlemsstat.

94

Det kan således ikke gøres gældende, at Domstolen i de nævnte retsafgørelser skulle have taget stilling til spørgsmålet om, hvorvidt en national lovgivning, som både kræver betaling af den fulde registreringsafgift, uden hensyntagen til varigheden af anvendelsen, på den pågældende medlemsstats område, af det køretøj, som er lejet eller leaset i en anden medlemsstat, og fastsætter mulighed for tilbagebetaling af en del af afgiften ved afslutningen af køretøjets anvendelse på dette område, overholder proportionalitetsprincippet, idet dette spørgsmål ikke blev behandlet af Domstolen i de nævnte afgørelser.

95

Derimod har Domstolen i kendelse af 29. september 2010, VAV-Autovermietung (C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558), hvilket Irland desuden har medgivet, udtalt sig om, hvorvidt en national ordning, hvorefter en person, som er bosat eller hjemmehørende i en medlemsstat, og som i denne medlemsstat bruger et motorkøretøj, der er registreret og lejet i en anden medlemsstat, ved køretøjets første anvendelse på den førstnævnte medlemsstats vejnet er forpligtet til at betale en afgift med det fulde beløb, hvis restsaldo beregnes ud fra varigheden af køretøjets brug på dette vejnet, bliver tilbagebetalt uden renter efter, at denne brug er ophørt, er forenelig med EU-retten. Domstolen fastslog imidlertid – efter at have bemærket, at et sådant afgiftsbeløb, for at overholde proportionalitetsprincippet, skal beregnes under hensyntagen til varigheden af lejekontrakten for det pågældende køretøj eller varigheden af dette køretøjs anvendelse på det pågældende vejnet – at den pågældende lovgivning ikke var i overensstemmelse med EU-retten, navnlig artikel 56 TEUF – 62 TEUF, for så vidt som den krævede betaling af nævnte afgift i sin helhed uden at tage hensyn til varigheden af leje- eller leasingkontrakten for køretøjet eller varigheden af dette køretøjs anvendelse på den pågældende medlemsstats vejnet (jf. i denne retning kendelse af 29.9.2010, VAV-Autovermietung, C-91/10, ikke trykt i Sml., EU:C:2010:558, præmis 26, 27 og 30).

96

I den foreliggende sag beregnes registreringsafgiftsbeløbet, således som det fremgår af sagsakterne, på grundlag af køretøjets salgspris på det åbne marked på indførelstidspunktet og mængden af kuldioxid, som dette køretøj udleder.

97

Det følger heraf, at den irske registreringsafgiftsordning på registreringstidspunktet tilsigter at opfylde formålet om miljøbeskyttelse først og fremmest ved anvendelsen af en afgiftssats, som afhænger af mængden af kuldioxid, som udledes. I denne henseende er en sådan ordning egnet til at opnå dette formål, idet leje eller leasing af køretøjer med et højt brændstofforbrug modvirkes.

98

På indførelstidspunktet fastsættes registreringsafgiftsbeløbet derimod uden hensyntagen til varigheden af køretøjets anvendelse og hvad angår køretøjer, der er indført fra en anden medlemsstat, uafhængigt af, om denne indførelse er af endelig eller midlertidig karakter.

99

Under disse omstændigheder og for så vidt angår køretøjer, der er lejet eller leaset hos et selskab med hjemsted i en anden medlemsstat for en på forhånd kendt tidsbegrænset periode, går forpligtelsen til at betale den fulde registreringsafgift videre, end hvad der er nødvendigt for at opfylde formålet om miljøbeskyttelse. Disse køretøjer, hvis anvendelse på irsk område er fastsat for en begrænset periode, afgiftspålægges nemlig på indførelstidspunktet på grundlag af deres potentielle forurenende virkning, som om der var tale om køretøjer, der skal anvendes varigt og over en længere periode i Irland. Eftersom varigheden af deres anvendelse på irsk område er begrænset og kendt på forhånd, kunne en mindre restriktiv foranstaltning imidlertid bestå i, at der på registreringstidspunktet svares registreringsafgift i forhold til anvendelsens varighed.

100

Irland har imidlertid gjort gældende, at dets registreringsafgiftsordning har til formål og til følge at få afgifterne på køretøjer til at svare til den faktiske anvendelse heraf på irsk område, således som

det kræves ifølge Domstolens praksis, som den følger af kendelse af 27. juni 2006, van de Coevering (C-242/05, EU:C:2006:430, præmis 29).

101

I denne henseende bemærkes dog i lighed med det af Kommissionen anførte, at en ordning, hvorefter der på indførelstidspunktet skal svares en afgift i forhold til varigheden af brugen af det i Irland indførte køretøj i overensstemmelse med det i leje- eller leasingkontrakten anførte, ikke påvirker Irlands mulighed for at bestemme, at afgiftsbeløbet – på tidspunktet for køretøjets udførsel – kan tilpasses i form af eksempelvis en tilbagebetaling eller krav om yderligere betaling under hensyn til køretøjets værdi på det åbne marked på dette tidspunkt, henset navnlig til dets stand og antal kørte kilometer i Irland i den periode, der er omfattet af den pågældende kontrakt.

102

Indførelsen af en yderligere faktor knyttet til varigheden af den påtænkte anvendelse på irsk område på tidspunktet for den første betaling af registreringsafgiften ville således gøre det muligt at opfylde det formål om miljøbeskyttelse, der forfølges, gennem en mindre restriktiv foranstaltning, uden at afgiftsgrundlaget – der udgøres af køretøjets værdi på det åbne marked og mængden af kuldioxid, der udledes – ville blive berørt.

103

Irland har imidlertid gjort gældende, at indførelsen af en ordning baseret på en første betaling af registreringsafgift i forhold til den påtænkte varighed af anvendelsen på irsk område, efterfulgt af en yderligere ind- eller udbetaling ved udførsel, ville indebære en risiko for tab af afgiftsmæssige indtægter og medføre meget store praktiske vanskeligheder, navnlig fordi det er umuligt på indførelstidspunktet at forudsige, hvor stort et beløb der vil skulle betales ved udførslen, og fordi den faktiske anvendelse af køretøjet kan afvige væsentligt fra den planlagte anvendelse. Såfremt den først betalte registreringsafgift viser sig at være utilstrækkelig, samtidig med, at køretøjet allerede er blevet udført fra Irland, ville leasinggiveren eller ejeren af dette køretøj nemlig kunne unddrage sig Irlands territoriale kompetence på skatte- og afgiftsområdet. Eftersom indførelsen af den af Kommissionen foreslåede ordning kræver, at der foretages samme tekniske kontrol som den, der allerede foretages, og følgelig ville give anledning til samme administrative omkostninger, kunne det desuden frygtes, at visse afgiftspligtige personer ville forsøge at unddrage sig disse omkostninger og den yderligere registreringsafgift ved at undlade at anmelde en forlængelse af leje- eller leasingkontraktens varighed til de irske myndigheder, såfremt en sådan forlængelse indebærer, at der skal betales yderligere registreringsafgift.

104

Det skal imidlertid i denne henseende indledningsvis bemærkes, at i henhold til Domstolens faste praksis hører hensynet til at undgå tab af nationale skatteindtægter ikke til de tvingende almene hensyn, der kan begrunde en hindring for den frie udveksling af tjenesteydelser (jf. i denne retning dom af 22.12.2010, Tankreederei I, C-287/10, EU:C:2010:827, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis). På samme måde er administrative ulemper ikke i sig selv tilstrækkelige til at begrunde en hindring for den frie udveksling af tjenesteydelser (jf. i denne retning dom af 4.3.2004, Kommissionen mod Frankrig, C-334/02, EU:C:2004:129, præmis 29, af 14.9.2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, EU:C:2006:568, præmis 48, af 27.11.2008, Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, præmis 54, og af 9.10.2014, van Caster, C-326/12, EU:C:2014:2269, præmis 56).

105

Det skal dernæst fremhæves, at både beregningen af den registreringsafgift, der skal svares, og beregningen af den registreringsafgift, der skal tilbagebetales, således som fastsat ved finansloven af 1992, er baseret på delvist standardiserede faktorer. Der er følgelig intet, der forhindrer Irland i at tage den påtænkte anvendelsesperiode på Irlands område i betragtning efter samme standardiserede ordning, alt efter om den påtænkte anvendelsesperiode er kort, mellemlang eller lang.

106

Hvad angår Irlands frygt for, at den registreringsafgift, der faktisk er betalt på forhånd, er mindre end den registreringsafgift, der skal svares i sidste ende ved leje- eller leasingkontraktens udløb, skal det bemærkes, at forpligtelsen til at betale registreringsafgift gælder personer med bopæl i Irland, og at Irlands argumenter om, at det eventuelt er umuligt at inddrive den skyldige afgift, af denne grund er uden støtte. Andre foranstaltninger såsom en forpligtelse til at anmelde en eventuel forlængelse af leje- eller leasingkontrakten eller en registrering, der er tidsbegrænset i forhold til den planlagte anvendelse, kunne desuden overvejes.

107

Ved at gøre det obligatorisk på forhånd at betale den fulde registreringsafgift går den irske lovgivning, uagtet at den fastsætter tilbagebetaling af en del af den betalte afgift, således videre, end hvad der er nødvendigt for at opfylde formålet om miljøbeskyttelse, og navnlig om at søge at modvirke leje eller leasing af køretøjer med et højt brændstofforbrug.

108

Det må følgelig fastslås, at Irland har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF ved at pålægge en forpligtelse til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift, som finder anvendelse ved endelig indregistrering, uanset den faktiske varighed af den i Irland påtænkte anvendelse af det i denne medlemsstat indførte køretøj, for så vidt som en sådan forpligtelse, selv hvor der er mulighed for tilbagebetaling, ikke står i et rimeligt forhold til det formål, der forfølges med denne afgift i de tilfælde, hvor leasing- eller lejeperiodens varighed præcist er blevet fastlagt og er kendt på forhånd.

– Om klagepunktet vedrørende fastlæggelsen af uforholdsmæssige betingelser for tilbagebetaling af registreringsafgiften

109

Med det andet klagepunkt har Kommissionen gjort gældende, at Irland har tilsidesat artikel 56 TEUF ved at indføre uforholdsmæssige betingelser for tilbagebetalingen af den registreringsafgift, der i sin helhed skal betales på forhånd.

110

Foruden det i denne doms præmis 35 nævnte skal det indledningsvis fremhæves, at prøvelsen af dette andet klagepunkt fortsat er relevant med hensyn til de foranstaltninger, som Irland skal træffe for at sikre opfyldelse af denne dom vedrørende klagepunktet om forpligtelsen til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift i de tilfælde, hvor den midlertidige varighed af leje- eller leasingperioden er fastlagt og kendt på forhånd.

111

Når dette er sagt, og således som det er fastslået i denne doms præmis 82, kan forpligtelsen til at betale den fulde registreringsafgift afholde både personer, der har bopæl i Irland, fra at gøre brug af tjenesteydelser med leje og leasing af køretøjer, der udbydes af tjenesteydere hjemmehørende i andre medlemsstater, og disse tjenesteydere fra at tilbyde tjenesteydelser med leje og leasing af køretøjer til personer med bopæl i Irland.

112

Når der er fastsat en procedure for tilbagebetaling af en sådan afgift, kan det forhold, at denne procedure er underlagt uforholdsmæssige betingelser, imidlertid i sig selv få samme afskrækkende virkning, uanset om leasing- eller lejeperiodens midlertidige varighed kan fastsættes præcist og kendes på forhånd eller ej.

113

Blandt de betingelser for tilbagebetaling af registreringsafgift, som er fastsat i section 135D i finansloven af 1992, har Kommissionen i den foreliggende sag for det første navnlig henvist til den manglende betaling af renter, og for det andet, at der er yderligere omkostninger forbundet med teknisk kontrol af køretøjet og administrationsgebyret på 500 EUR.

114

Hvad for det første angår Kommissionens anbringende om, at tilbagebetaling af registreringsafgift – på tidspunktet for udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse – skete uden tillæg af renter, har Irland bestridt rigtigheden af dette anbringende og har i denne forbindelse henvist til section 135D(2)(b) i finansloven af 1992, som blev indsat heri ved finansloven af 2014, som ifølge denne medlemsstat giver mulighed for betaling af renter.

115

I denne henseende er det dog tilstrækkeligt at bemærke, således som det er blevet fastslået i denne doms præmis 66 og 67, at selv om denne bestemmelse har fastsat et princip om betaling af renter ved tilbagebetaling af en del af registreringsafgiften, kræver den effektive gennemførelse af dette princip vedtagelse af gennemførelsesbestemmelser, og disse gennemførelsesbestemmelser er trådt i kraft efter udløbet af den frist, der var fastsat i den supplerende begrundede udtalelse.

116

Irlands argumenter vedrørende det forhold, at der på det relevante tidspunkt for vurderingen af, om der foreligger et traktatbrud, fandtes en ordning for tilbagebetaling af registreringsafgift med tillæg af renter, er følgelig åbenbart ugrundede.

117

Idet Irland ikke har bestridt Kommissionens klagepunkt med hensyn til den uforholdsmæssige karakter af tilbagebetaling uden renter, tages dette klagepunkt til følge i dette omfang. En ordning, der er baseret på en formodning om, at en del af den oprindeligt betalte registreringsafgift er betalt for meget og derfor skal tilbagebetales, uden at foreskrive betaling af renter af disse beløb, kan nemlig ikke mindske den likviditetsmæssige ulempe, som betalingen af den fulde afgift på forhånd giver anledning til. Den manglende betaling af renter overholder derfor ikke proportionalitetsprincippet.

118

Hvad for det andet angår omkostningerne ved den obligatoriske tekniske kontrol, som køretøjet skal undergives ved udførsel, og betalingen af et beløb på 500 EUR i administrationsgebyr i forbindelse med tilbagebetalingsproceduren, skal det bemærkes, at Kommissionen ikke specifikt har begrundet sit anbringende om den uforholdsmæssige karakter af omkostningerne ved teknisk kontrol.

119

Prøvelsen må derfor begrænse sig til anbringendet om den uforholdsmæssige karakter af administrationsgebyret, der er fastsat til 500 EUR.

120

Det bemærkes i denne henseende, at forpligtelsen til at betale et beløb på 500 EUR i administrationsgebyr kan afskrække en afgiftspligtig person fra at indlede en tilbagebetalingsprocedure og derfor er i strid med det formål, der søges opnået med en sådan procedure.

121

Selv om det ikke kan udelukkes, således som Irland har gjort gældende, at et vederlag for den individuelt præsterede tjenesteydelse kan afkræves den afgiftspligtige person, har denne medlemsstat ikke gjort gældende, at beløbet på 500 EUR svarer til de omkostninger, der er forbundet med en sådan tjenesteydelse, og har begrænset sig til at begrunde dette beløb med henvisning til de samlede omkostninger i forbindelse med indførelsen af en tilbagebetalingsordning.

122

Når en medlemsstat udformer sin ordning for opkrævning af registreringsafgift således, at tilbagebetaling af en del af afgiften i visse situationer er uundgåelig, kan – således som generaladvokaten har anført i punkt 66 i forslaget til afgørelse – de omkostninger, der er forbundet med udformningen af denne ordning, imidlertid ikke finansieres ved at foretage fradrag i de beløb, der tilkommer de personer, som har krav på tilbagebetaling.

123

Det forhold, at der fratrækkes 500 EUR for administrationsgebyret i det registreringsafgiftsbeløb, der skal tilbagebetales, er derfor heller ikke i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet.

124

Det må følgelig fastslås, at Irland har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF ved at

undlade at foreskrive betaling af renter ved tilbagebetaling af registreringsafgift og ved at fratække et beløb på 500 EUR i administrationsgebyr i det registreringsafgiftsbeløb, der skal tilbagebetales.

Sagsomkostninger

125

I henhold til artikel 138, stk. 1, i Domstolens procesreglement pålægges det den tabende part at betale sagsomkostningerne, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Irland tilpligtes at betale sagsomkostningerne, og Irland har tabt sagen, bør det pålægges Irland at betale sagsomkostningerne.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Store Afdeling):

1)

Irland har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF ved at pålægge en forpligtelse til på forhånd at betale den fulde registreringsafgift, som finder anvendelse ved endelig indregistrering, uanset den faktiske varighed af den i Irland påtænkte anvendelse af et køretøj, som er indført dertil, og selv om leasing- eller lejeperiodens midlertidige varighed er blevet fastlagt og er kendt på forhånd.

2)

Irland har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56 TEUF ved at undlade at foreskrive betaling af renter ved tilbagebetaling af registreringsafgift og ved at fratække et beløb på 500 EUR i administrationsgebyr i det registreringsafgiftsbeløb, der skal tilbagebetales.

3)

Irland betaler sagsomkostningerne.

Underskrifter

(*1) – Processprog: engelsk.