

61994J0217

Domstolens dom (sjätte avdelningen) den 24 oktober 1996. - Eismann Alto Adige Srl mot Ufficio IVA di Bolzano. - Begäran om förhandsavgörande: Commissione tributaria di primo grado di Bolzano - Italien. - Mervärdesskatt - Tolkningen av artikel 22.8 i sjätte direktivet 77/388/EEG i dess lydelse enligt direktiv 91/680/EEG - Likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som genomförs mellan medlemsstater av skattskyldiga personer. - Mål C-217/94.

Rättsfallssamling 1996 s. I-05287

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna - Materiellt tillämpningsområde - Varutransporter inom en medlemsstat - Omfattas inte

(Rådets direktiv 77/388, artikel 22.8, och 91/680, artikel 28h)

Sammanfattning

Artikel 22.8 i det sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter, i dess lydelse enligt direktiv 91/680 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388 med sikte på avskaffandet av fiskala gränser, skall tolkas på så sätt att den inte är till hinder för att det i en nationell bestämmelse föreskrivs en skyldighet att utfärda transporthandlingar för varor som uteslutande transporteras inom den berörda medlemsstaten.

Gemenskapens lagstiftare har nämligen ännu inte genomfört en fullständig och uttömmande harmonisering av de formaliteter som medlemsstaterna kan föreskriva för inhemska transaktioner för en riktig uppbörd av mervärdesskatt och för förebyggande av undandragande av skatt. Gemenskapens lagstiftare har inte, genom att föreskriva regeln om likabehandling mellan inhemska transaktioner och transaktioner som genomförs mellan medlemsstater, haft för avsikt att förbjuda en medlemsstat att föreskriva mer betungande formaliteter för inhemska transaktioner än för handeln mellan medlemsstaterna.

Parter

I mål C-217/94,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Commissione tributaria di primo grado di Bolzano (Italien), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Eismann Alto Adige Srl

och

Ufficio IVA di Bolzano,

angående tolkningen av artikel 22.8 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1), i dess lydelse enligt artikel 28h i rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser (EGT nr L 376, s. 1),

meddelar

DOMSTOLEN

(sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden G.F. Mancini samt domarna C.N. Kakouris och G. Hirsch (referent),

generaladvokat: M.B. Elmer,

justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren H. von Holstein,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Eismann Alto Adige Srl, genom advokaten Francesco Cimmino, Milano,

- Italiens regering, genom professor Umberto Leanza, chef vid avdelningen för diplomatiska tvister, utrikesministeriet, i egenskap av ombud, biträdd av Maurizio Fiorilli, avvocato dello Stato,

- Portugals regering, genom direktören Luís Fernandes, Serviço Jurídico, direcção-Geral das Comunidades Europeias och Angelo Cortesão de Seíça Neves, vid samma avdelning, båda i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom Enrico Traversa, rättstjänsten, i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits av parterna vid sammanträdet den 14 mars 1996,

och efter att den 2 maj 1996 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 Commissione tributaria di primo grado di Bolzano har genom beslut av den 12 juli 1994, som inkom till domstolen den 27 juli samma år, begärt ett förhandsavgörande enligt artikel 177 i EG-fördraget angående en fråga avseende tolkningen av artikel 22.8 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s. 1, nedan kallat sjätte direktivet), i dess lydelse enligt artikel 28h i rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser (EGT nr L 376, s. 1).

2 Frågan har uppkommit i en talan som förs av Eismann Alto Adige Srl (nedan kallat Eismann), etablerat i Laives (Italien), mot Ufficio IVA di Bolzanos beslut (lokala mervärdesskattemyndigheten i Bolzano) att påföra den förstnämnda böter för att ha transporterat varor inom Italiens territorium utan att fullgöra vissa formaliteter som föreskrivs i italiensk lag.

3 I Italien skall enligt artiklarna 1 och 2 i presidentdekret nr 627 av den 6 oktober 1978 (nedan kallat dekretet) samtliga varor under transporten medföljas av en transporthandling för att underlätta skattekontroller.

4 Till följd av att de fiskala gränserna mellan medlemsstaterna avskaffades den 1 januari 1993 genom direktiv 91/680, angav det italienska finansministeriet i ett cirkulär av den 5 januari 1993 att den skyldighet att utfärda transporthandlingar som föreskrivs i dekretet hade upphävts för varor i handeln mellan medlemsstater men hade bibehållits för inhemska transporter och för varor i handeln med tredje land.

5 Genom artikel 1.22 i direktiv 91/680 infördes i det sjätte direktivet en avdelning XVla med titeln "Övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna" samt artikel 28a-28m.

6 Enligt artikel 28h jämförd med artikel 28l skall artikel 22 i det sjätte direktivet under tillämpningsperioden ersättas med övergångsbestämmelser som träder i kraft den 1 januari 1993 och som är tillämpliga fram till dess det slutliga systemet träder i kraft.

7 Enligt punkt 1-7 i artikel 22 i den lydelse som gäller under övergångsperioden måste de skattskyldiga uppfylla vissa formaliteter, exempelvis inge en deklaration och en förteckning över alla de mervärdesskattskyldiga personer åt vilka de har levererat varor. I punkt 8 föreskrivs vidare:

"8. Medlemsstaterna kan införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av skatten och för förebyggande av undandragande av skatt, med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som genomförs mellan medlemsstater av skattskyldiga personer och på villkor att dessa skyldigheter i handeln mellan medlemsstater inte leder till formaliteter i samband med gränspassage."

8 Eismanns verksamhet består i hemförsäljning av livsmedel. Bolaget använder sig av försäljare som med fordon lastade med varor avsedda för försäljning åker hem till enskilda potentiella kunder.

9 Till följd av ett antal kontroller beslutade Ufficio IVA di Bolzano att påföra Eismann böter för att inte ha upprättat eller för att på ett otillräckligt sätt ha upprättat transporthandlingar rörande varor som transporterats inom Italiens territorium.

10 Eismann väckte då ett flertal talan vid Commissione tributaria di primo grado di Bolzano för att få dessa bötesbeslut upphävd. I dessa mål gjorde Eismann bland annat gällande att skyldigheten att upprätta transporthandlingar för varor som transporteras inom nationellt territorium stred mot gemenskapens bestämmelser rörande avskaffandet av fiskala gränser mellan medlemsstaterna, i synnerhet artikel 22.8 i det sjätte direktivet i dess lydelse som gäller under övergångsperioden.

11 Eftersom Commissione tributaria di primo grado di Bolzano anser att tvistens utgång beror på tolkningen av denna bestämmelse, vilandeförklarade den målet och ställde följande fråga till domstolen för förhandsavgörande:

"Strider det mot den likabehandlingsprincip som framgår av den nya lydelsen av artikel 22.8 i det sjätte direktivet EEG av den 17 maj 1977 att bestämmelserna i presidentdekret nr 627 från och med den 1 januari 1993 i Italien endast tillämpas för inhemska transaktioner och inte för transaktioner som genomförs mellan medlemsstater?"

Huruvida begäran om förhandsavgörande kan upptas till sakprövning

12 Den italienska regeringen har påstått att begäran om förhandsavgörande skall avvisas, eftersom den är uppenbart irrelevant för att avgöra målet vid den nationella domstolen. Eismann har nämligen gjort gällande att bolagets verksamhet skall betraktas som så kallad detaljistförsäljning och inte så kallad transportförsäljning. Enligt artikel 4 i dekretet behöver transporthandlingar inte upprättas vid detaljistförsäljning.

13 Denna argumentering kan inte godtas.

14 Enligt en fast rättspraxis ankommer det nämligen uteslutande på de nationella domstolarna, som handlägger målen och ansvarar för det slutliga avgörandet, att med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som om de frågor som förs vidare till domstolen är av betydelse (se bland annat dom av den 14 december 1995, *Banchero*, C-387/93, REG s. I-4663, punkt 15). I förevarande fall framgår det av handlingarna i målet att såväl den nationella domstolen som Ufficio IVA di Bolzano ansåg att Eismann, i enlighet med dekretet som det åligger den nationella domstolen att tolka, var skyldig att upprätta transporthandlingar. Under dessa omständigheter kan begäran om förhandsavgörande upptas till sakprövning.

Tolkningsfrågan

15 Genom sin fråga vill den nationella domstolen i huvudsak veta om likabehandlingsprincipen i artikel 22.8 i sjätte direktivet i dess lydelse som gäller under övergångsperioden skall tolkas på så sätt att den är till hinder för att det i en nationell bestämmelse föreskrivs en skyldighet att utfärda transporthandlingar för varor som uteslutande transporteras inom den berörda medlemsstaten, trots att en sådan skyldighet inte föreskrivs i handeln mellan medlemsstater.

16 Enligt en fast rättspraxis skall inte bara ordalydelsen beaktas vid tolkningen av en bestämmelse i gemenskapsrätten, utan även sammanhanget och syftet med den lagstiftning som den utgör en del av (se dom av den 2 juni 1994, *AC-ATEL Electronics Vertriebs*, C-30/93, Rec. s. I-2305, punkt 21).

17 Beträffande det sammanhang i vilket artikel 22.8 förekommer och denna artikels syfte bör det påpekas att denna bestämmelse utgör en del av avdelning XVIa i sjätte direktivet i dess lydelse enligt direktiv 91/680. Bestämmelserna i denna avdelning avseende övergångsbestämmelser för beskattning av handeln mellan medlemsstaterna avser emellertid i huvudsak handeln mellan medlemsstaterna och inte transaktioner inom en enda medlemsstat.

18 Som generaladvokaten betonade i punkt 34 i sitt förslag till avgörande framgår det av de tre första övervägandena att direktiv 91/680 i huvudsak är avsett att genomföra den inre marknaden, att avskaffa de fiskala gränserna mellan medlemsstaterna och att avskaffa fiskala kontroller vid inre gränser för alla transaktioner mellan medlemsstater. Direktivet har däremot inte till syfte att harmonisera eller förenkla formaliteterna avseende rent inhemska transaktioner.

19 Det skall således konstateras att gemenskapens lagstiftare ännu inte har genomfört en fullständig och uttömmande harmonisering av de formaliteter som medlemsstaterna kan föreskriva för inhemska transaktioner för en riktig uppbörd av mervärdesskatt och för att förebygga undandragande av skatt.

20 Under dessa omständigheter omfattar artikel 22.8 i det sjätte direktivet i dess lydelse som gäller under övergångsperioden enbart transaktioner som genomförs mellan medlemsstater i syfte att dessa skall behandlas på samma sätt som inhemska transaktioner. Artikeln är således inte till hinder för att en medlemsstat föreskriver mer betungande formaliteter för inhemska transaktioner i denna stat än i handeln mellan medlemsstaterna.

21 Denna tolkning bekräftas av domstolens rättspraxis enligt vilken det enligt fördraget inte är förbjudet för medlemsstaterna att påföra högre skatter eller avgifter på inhemska varor än på importerade varor och att dessa olikheter beror på säregenheter i de nationella lagstiftningarna, när dessa inte har harmoniserats inom områden som är att hänföra till medlemsstaternas behörighet (se domstolens dom av den 13 mars 1979, *Peureux*, 86/78, Rec. 897, punkt 32).

22 Den nationella domstolens fråga skall således besvaras så att artikel 22.8 i sjätte direktivet i dess lydelse som gäller under övergångsperioden skall tolkas på så sätt att den inte är till hinder

för att det i en nationell bestämmelse föreskrivs en skyldighet att utfärda transporthandlingar för varor som uteslutande transporteras inom den berörda medlemsstaten.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

23 De kostnader som har förorsakats den italienska och den portugisiska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

(sjätte avdelningen)

- angående den fråga som genom beslut av den 12 juli 1994 förts vidare av Commissione tributaria di primo grado di Bolzano - följande dom:

Artikel 22.8 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i dess lydelse enligt artikel 28h i rådets direktiv 91/680/EEG av den 16 december 1991 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388/EEG med sikte på avskaffandet av fiskala gränser skall tolkas på så sätt att den inte är till hinder för att det i en nationell bestämmelse föreskrivs en skyldighet att utfärda transporthandlingar för varor som uteslutande transporteras inom den berörda medlemsstaten.