

61999J0136

Domstolens dom (femte avdelningen) den 13 juli 2000. - Ministre du Budget och Ministre de l'Economie et des Finances mot Société Monte Dei Paschi Di Siena. - Begäran om förhandsavgörande: Conseil d'Etat - Frankrike. - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Återbetalning av skatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium - Artikel 17 i sjätte direktivet 77/388/EEG samt artiklarna 2 och 5 i åttonde direktivet 79/1072/EEG. - Mål C-136/99.

Rättsfallssamling 2000 s. I-06109

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Återbetalning av skatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium - Skattskyldig som utför skattepliktiga transaktioner och undantagna transaktioner i den medlemsstat där denne är etablerad - Återbetalning av en del av skatten - Beräkningsmetod

(Rådets direktiv 79/1072, artiklarna 2 och 5)

Sammanfattning

\$\$Artiklarna 2 och 5 i åttonde direktivet 79/1072, om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium, skall tolkas så att

- skattskyldiga, som är etablerade i en medlemsstat där de inte enbart utför skattepliktiga transaktioner, har rätt till återbetalning av en del av den mervärdesskatt som i en medlemsstat där de inte är etablerade erlagts för varor eller tjänster som används för transaktioner i den medlemsstat där de är etablerade,

- den mervärdesskatt som skall återbetalas skall beräknas genom att det först fastställs vilka transaktioner som medför avdragsrätt i den medlemsstat där den skattskyldige är etablerad, och att det därefter endast tas hänsyn till de transaktioner som även skulle medföra avdragsrätt i

återbetalningsstaten om de hade utförts där samt till de kostnader som medför avdragsrätt i sistnämnda stat.

(se punkt 32 samt domslutet)

Parter

I mål C-136/99,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG), från Conseil d'État (Frankrike), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Ministre du Budget,

Ministre de l'Économie et des Finances

och

bolaget Monte Dei Paschi Di Siena,

angående tolkningen av artiklarna 2 och 5 i rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium (EGT L 331, s. 11; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 84),

meddelar

DOMSTOLEN

(femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden D.A.O. Edward samt domarna L. Sevón, P. Jann, H. Ragnemalm (referent) och M. Wathelet,

generaladvokat: A. Saggio,

justitiesekreterare: avdelningsdirektören H.A. Rühl,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- bolaget Monte Dei Paschi Di Siena, genom advokaterna V. Lenoir och A. Mourre, Paris, samt advokaten A. Dal Ferro, Vicenza,

- Frankrikes regering, genom R. Abraham, chef för utrikesministeriets rättsavdelning, och S. Seam, secrétaire des affaires étrangères, samma avdelning, båda i egenskap av ombud,

- Greklands regering, genom särskilde juridiske rådgivaren G. Alexaki, utrikesministeriets avdelning för Europarättsliga frågor, och rättsliga ombudet M. Apessos, statens juridiska råd, båda i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom juridiske rådgivaren E. Traversa och H. Michard, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 17 februari 2000 av: bolaget Monte Dei Paschi Di Siena, Frankrikes regering, Greklands regering och kommissionen,

och efter att den 13 april 2000 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 Conseil d'État har genom beslut av den 5 mars 1999, som inkom till domstolens kansli den 19 april 1999, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG) ställt två frågor om tolkningen av artiklarna 2 och 5 i rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium (EGT L 331, s. 11, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 84, nedan kallat åttonde direktivet).

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan bolaget Monte Dei Paschi Di Siena, Italien, å ena sidan och Ministre du Budget samt Ministre de l'Économie et des Finances, å andra sidan, angående återbetalning av den mervärdesskatt som bolaget erlagt med anledning av kostnader i Frankrike som har samband med dess verksamhet i Italien.

Gemenskapslagstiftningen

Sjätte direktivet

3 I artikel 17 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 L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet) föreskrivs följande:

"1. Avdragsrätten inträder samtidigt som skattskyldigheten för avdragsbeloppet.

2. I den mån varorna och tjänsterna används i samband med den skattskyldiga personens skattepliktiga transaktioner, skall han ha rätt att dra av följande från den skatt som han är skyldig att betala:

a) Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats med avseende på varor eller tjänster som har tillhandahållits eller kommer att tillhandahållas honom av någon annan skattskyldig person.

b) Mervärdesskatt som skall betalas eller har betalats med avseende på importerade varor.

c) Mervärdesskatt som kan tas ut enligt artiklarna 5.7 a och 6.3.

3. Medlemsstaterna skall också medge varje skattskyldig person rätt till avdrag eller återbetalning av den mervärdesskatt som avses i punkt 2 i den mån varorna och tjänsterna används för:

a) Transaktioner som avser de näringsgrenar som anges i artikel 4.2 och som bedrivs i något annat land och som skulle uppfylla villkoren för avdrag av skatt om de hade ägt rum inom landets territorium.

b) Transaktioner som är undantagna enligt artiklarna 14.1 i, 15 och 16.1 B-D [och] enligt punkt 16.2.

c) Någon av de transaktioner som är undantagna enligt artikel 13 B a och 13 B d punkterna 1-5, då kunden är etablerad utanför gemenskapen eller då dessa transaktioner är direkt kopplade till varor avsedda att exporteras till ett land utanför gemenskapen.

4. Rådet skall sträva efter att, på grundval av ett förslag från kommissionen och enhälligt, före den 31 december 1977 införa gemenskapsregler om fastställelse av de regler enligt vilka återbetalningar skall göras i enlighet med punkt 3 till skattskyldiga personer som inte är etablerade inom landets territorium. Till dess att dessa gemenskapsregler träder i kraft, skall medlemsstaterna själva bestämma metoden för återbetalningen i fråga. Då den skattskyldiga personen inte har sin hemvist i gemenskapens territorium, får medlemsstaterna vägra återbetalning eller införa tilläggsvillkor.

5. När varor och tjänster är avsedda att användas av en skattskyldig person såväl för transaktioner som omfattas av punkterna 2 och 3 och med avseende på vilka mervärdesskatten är avdragsgill, som för transaktioner med avseende på vilka mervärdesskatten inte är avdragsgill, skall bara den andel av mervärdesskatten vara avdragsgill som kan hänföras till de förstnämnda transaktionerna.

Denna andel skall bestämmas i enlighet med artikel 19 för alla transaktioner som genomförs av den skattskyldiga personen.

..."

4 I artikel 19.1 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

"Den avdragsgilla andelen enligt artikel 17.5 första stycket skall bestå av ett allmänt bråk där

- täljaren är det sammanlagda beloppet, exklusive mervärdesskatt, av den omsättning per år som kan hänföras till transaktioner för vilka mervärdesskatt är avdragsgill enligt artikel 17.2 och 17.3,

- nämnaren är det sammanlagda beloppet, exklusive mervärdesskatt, av den omsättning per år som kan hänföras till transaktioner som ingår i täljaren och till transaktioner för vilka mervärdesskatt inte är avdragsgill. Medlemsstaterna får i nämnaren också inräkna beloppet av andra subventioner än de som anges i artikel 11.[A].1 a.

Andelen skall bestämmas varje år och omräknas till ett procenttal, avrundat uppåt till nästa heltal."

ttonde direktivet

5 Artikel 2 i åttonde direktivet har följande lydelse:

"Varje medlemsstat skall till varje skattskyldig som inte är etablerad i dess territorium men som är etablerad i en annan medlemsstat, på de villkor som fastställs nedan, återbetala all mervärdesskatt som debiterats avseende tjänster eller lös egendom som tillhandahållits honom av andra skattskyldiga personer inom landets territorium eller som debiterats med anledning av import till landet, i den mån dessa varor och tjänster används för de transaktioner som avses i artikel 17.3 a och b i direktiv 77/388/EEG eller för tillhandahållande av sådana tjänster som avses i artikel 1 b."

6 I artikel 5 i åttonde direktivet föreskrivs följande:

"Vid tillämpningen av detta direktiv skall rätten till återbetalning bedömas i enlighet med artikel 17 i direktiv 77/388/EEG såsom denna artikel tillämpas i återbetalningsstaten.

Detta direktiv skall inte tillämpas på leverans av varor som är eller kan vara undantagna enligt artikel 15 punkt 2 i direktiv 77/388/EEG."

7 I artikel 6 i åttonde direktivet föreskrivs följande:

"Medlemsstaterna får inte ålägga de skattskyldiga personer som avses i artikel 2 någon annan förpliktelse, förutom dem som avses i artiklarna 3 och 4, än att i särskilda fall lämna de uppgifter som är nödvändiga för att bestämma huruvida ansökan om återbetalning är berättigad."

Nationell lagstiftning

8 I artikel 271.4 i den allmänna skattelagen, i den lydelse som var tillämplig under den period som avses i målet vid den nationella domstolen, föreskrivs följande:

"Följande transaktioner är avdragsgilla på samma villkor som om de var mervärdesskattepliktiga:

...

d. Transaktioner som inte är skattepliktiga i Frankrike och som genomförs av skattskyldiga, i den mån dessa skulle vara avdragsgilla om beskattningssorten var i Frankrike. I en kungörelse som utfärdats efter yttrande av Conseil d'État fastställs villkoren och begränsningarna för återbetalning av den skatt som är avdragsgill vid dessa transaktioner. I kungörelsen kan olika regler fastställas beroende på om de skattskyldiga är bosatta eller etablerade i en medlemsstat i Europeiska ekonomiska gemenskapen eller i ett annat land.

..."

9 I artikel 242 OM punkt 1 i bilaga 2 till den allmänna skattelagen föreskrivs följande:

"Skattskyldiga som är etablerade utomlands kan erhålla återbetalning av den mervärdesskatt som de regelrätt fakturerats, om de under det kvartal eller kalenderår som ansökan om återbetalning avser inte har haft sitt säte eller ett fast driftsställe i Frankrike ... och inte har gjort ... några transaktioner där som omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt i den mening som avses i artiklarna 256-259 C i den allmänna skattelagen ..."

10 I artikel 242 ON i samma bilaga stadgas följande:

"Skattskyldiga som är etablerade i en medlemsstat i Europeiska ekonomiska gemenskapen skall erhålla återbetalning av mervärdesskatt på tjänster som de tillhandahållits och lösöre som de förvärvat i eller importerat till Frankrike under året eller under det kvartal som avses i artikel 242 OM i den mån dessa varor och tjänster används för följande ändamål eller behov:

a. Transaktioner som är skattepliktiga i utlandet, men som skulle medföra avdragsrätt om beskattningsorten var i Frankrike ...

..."

11 Enligt artiklarna 212 och 219 C i bilaga 2 till den allmänna skattelagen får skattskyldiga, som använder varor och tjänster som avser både transaktioner som är mervärdesskattepliktiga och andra transaktioner som är undantagna från denna skatt, dra av en del av skatten på dessa varor och tjänster. Denna del beräknas med beaktande av förhållandet mellan de mervärdesskattepliktiga intäkterna och samtliga intäkter.

Twisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

12 Bolaget Monte Dei Paschi Di Siena är ett bank- och finansinstitut med huvudkontor i Italien och ett representationskontor i Frankrike. Med stöd av artikel 271 i den allmänna franska skattelagen och artikel 242 OM i bilaga 2 till denna lag, varigenom åttonde direktivet har införlivats med fransk lagstiftning, ansökte bolaget om återbetalning av mervärdesskatten på de kostnader som bolaget haft i Frankrike för att inrätta detta kontor under åren 1988 och 1989.

13 Skattemyndigheten avslog denna ansökan. Bolaget väckte därför talan med samma föremål vid Tribunal administratif de Paris (Frankrike), vilken ogillade talan genom dom av den 24 november 1992.

14 Den 30 mars 1995 upphävde Cour administrative d'appel de Paris denna dom och fastställde genom dom att bolaget Monte Dei Paschi Di Siena hade rätt att i Frankrike erhålla 125 244,60 FRF som återbetalning av mervärdesskatt. Beloppet beräknades genom att den mervärdesskatt som bolaget erlagt i Frankrike multiplicerades med en procentsats motsvarande den andel av omsättningen i Italien som var föremål för beskattning.

15 I domen beaktade Cour administrative d'appel att bolaget Monte Dei Paschi Di Sienas representationskontor i Frankrike inte utgjorde ett fast driftställe och att bolaget inte utförde några bank- eller finanstransaktioner där, som skulle medföra att bolaget undantogs från rätten till återbetalning enligt artikel 242 OM i bilaga 2 till den allmänna skattelagen. Domstolen i fråga beaktade även att bolagets Monte Dei Paschi Di Siena verksamhet i Italien omfattade både transaktioner som var mervärdesskattepliktiga och transaktioner som var undantagna från skatt varvid verksamheten vid representationskontoret i Frankrike ansågs utan åtskillnad hänförlig till båda dessa typer av transaktioner.

16 Ministre de l'Économie et des Finances (ekonomi- och finansministern) överklagade till Conseil d'État och hävdade att dess tillämpning av artikel 271 i den allmänna skattelagen samt artiklarna 242 OM och 242 ON i bilaga 2 till denna lag utgjorde felaktig rättstillämpning, mot bakgrund av åttonde direktivet. Ministre de l'Économie et des Finances gjorde gällande att dessa bestämmelser har till syfte att säkerställa att reglerna i åttonde direktivet korrekt införlivas med fransk lagstiftning, och att direktivet inte innehåller några regler för återbetalning av en del av den mervärdesskatt som påförts varor eller tjänster som i en annan medlemsstat används för transaktioner, som inte alla är föremål för mervärdesskatt där.

17 Conseil d'État ville få klarhet i frågan huruvida bolaget Monte Dei Paschi Di Siena har rätt till återbetalning av en del av den mervärdesskatt som bolaget erlagt i Frankrike och hur det belopp

som eventuellt skall återbetalas skall beräknas, och beslutade därför att förklara målet vilande och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Medför [artiklarna 2 och 5 i rådets åttonde] direktiv att skattskyldiga, som är etablerade i en medlemsstat i gemenskapen där endast en del av deras omsättning beskattas, har rätt till återbetalning av en del av den skatt som erlagts i en annan medlemsstat för de varor eller tjänster som de använt för transaktioner i den stat där de är etablerade, varav vissa transaktioner inte är skattepliktiga?

2) Om svaret på föregående fråga är jakande, hur skall den del av skatten som skall återbetalas beräknas enligt dessa bestämmelser, och skall i synnerhet denna del bestämmas enligt gällande regler i den stat där den skattskyldige är etablerad eller enligt gällande regler i staten som skall göra återbetalningen?"

Tolkningsfrågorna

18 Den hänskjutande domstolen har ställt frågorna för att få klarhet i huruvida artiklarna 2 och 5 i åttonde direktivet skall tolkas så att skattskyldiga, som är etablerade i en medlemsstat där de inte enbart utför skattepliktiga transaktioner, har rätt till återbetalning av en del av den mervärdesskatt som i en medlemsstat där de inte är etablerade erlagts för varor eller tjänster som används för transaktioner i den medlemsstat där de är etablerade, och i förekommande fall hur den mervärdesskatt som skall återbetalas skall beräknas.

19 Bolaget Monte Dei Paschi Di Siena, den franska och den grekiska regeringen samt kommissionen anser att en skattskyldig har rätt till återbetalning av en del av mervärdesskatten och att reglerna i återbetalningsstaten skall beaktas vid beräkningen av det belopp som skall återbetalas. Kommissionen och den franska regeringen har emellertid olika uppfattning vad gäller betydelsen av reglerna i den medlemsstat där den skattskyldige är etablerad respektive reglerna i återbetalningsstaten. Kommissionen anser att reglerna i båda dessa stater är relevanta. Reglerna i den medlemsstat där den skattskyldige är etablerad skall först beaktas för att fastställa omfattningen av avdragsrätten i denna stat, vilken ligger till grund för rätten till återbetalning i den andra medlemsstaten. Därefter skall reglerna i återbetalningsstaten tillämpas för att fastställa gränserna för rätten till återbetalning med hänsyn till de av den skattskyldiges transaktioner som skulle ha medfört avdragsrätt om de hade utförts i återbetalningsstaten samt till de kostnader som får beaktas enligt denna stats regler. Enligt den franska regeringen är enbart reglerna i återbetalningsstaten relevanta vid fastställandet av den mervärdesskatt som skall återbetalas.

20 Det skall framhållas att enligt artikel 17.4 i sjätte direktivet syftar åttonde direktivet till att fastställa regler för återbetalning av mervärdesskatt som skattskyldiga, som är etablerade i en medlemsstat, erlagt i en annan medlemsstat. Direktivets syfte är således att harmonisera den rätt till återbetalning som följer av artikel 17.3 i sjätte direktivet.

21 Enligt artikel 5 i åttonde direktivet skall rätten till återbetalning av mervärdesskatt bedömas i enlighet med artikel 17 i sjätte direktivet såsom denna artikel tillämpas i återbetalningsstaten.

22 I artikel 17 i sjätte direktivet regleras avdragsrättens inträde och räckvidd i fråga om mervärdesskatt. Avdrag får ske i den mån varorna och tjänsterna, för vilka mervärdesskatt har erlagts, används i samband med den skattskyldiges skattepliktiga transaktioner.

23 Domstolen har fastställt att det finns ett samband mellan avdragsrätten i den medlemsstat där den skattskyldige är etablerad och rätten till återbetalning i en annan medlemsstat där kostnaderna har uppkommit. Domstolen har sålunda fastslagit att en skattskyldig som omfattas av ett undantag från skatteplikt, och som följaktligen inte har rätt att göra avdrag för ingående skatt som erlagts i den medlemsstat där denne är etablerad, i enlighet med syftet med mervärdesskattedirektiven inte heller har rätt till återbetalning av mervärdesskatt som erlagts i en

annan medlemsstat (se dom av den 26 september 1996 i mål C-302/93, *Debouche*, REG 1996, s. I-4495, punkt 15).

24 I det särskilda fall när varorna och tjänsterna är avsedda att användas av den skattskyldige såväl för transaktioner med avseende på vilka mervärdesskatten är avdragsgill, som för transaktioner med avseende på vilka mervärdesskatten inte är avdragsgill, föreskrivs i artikel 17.5 i sjätte direktivet att bara den andel av mervärdesskatten som kan hänföras till de förstnämnda transaktionerna skall vara avdragsgill. Denna andel skall bestämmas i enlighet med artikel 19 i nämnda direktiv för alla transaktioner som genomförs av den skattskyldiga personen.

25 När en skattskyldig utför både skattepliktiga och undantagna transaktioner i den medlemsstat där denne är etablerad, föreligger således rätt till partiellt avdrag i denna stat.

26 Av det ovan anförda följer att den skattskyldige, om denne i en annan medlemsstat än den stat där han är etablerad har haft kostnader som avser både skattepliktiga och undantagna transaktioner i sistnämnda stat, har rätt till partiell återbetalning i den förstnämnda staten.

27 För att fastställa det belopp som eventuellt skall återbetalas i ett sådant fall som det vid den nationella domstolen skall, i enlighet med vad som anges i artikel 2 i åttonde direktivet, bestämmelserna i artikel 17.3 a i sjätte direktivet tillämpas, samt skall bedömas huruvida transaktionerna i fråga skulle medföra avdragsrätt i återbetalningsstaten.

28 När således en skattskyldig utför både skattepliktiga transaktioner och transaktioner undantagna från skatteplikt i den medlemsstat där denne är etablerad skall det prövas huruvida de förstnämnda transaktionerna även skulle medföra avdragsrätt i återbetalningsstaten om transaktionerna hade utförts där. Om så inte är fallet skall de skattepliktiga transaktionerna inte beaktas vid beräkningen av det belopp som skall återbetalas. Den procentsats som fastställs i enlighet med bestämmelserna i artikel 19 i sjätte direktivet skall således eventuellt justeras i förhållande till de transaktioner som skulle medföra avdragsrätt om de hade utförts i återbetalningsstaten.

29 Efter det att tillämplig procentsats har fastställts skall det fastställas vilka kostnader som kan beaktas vid beräkningen av det belopp som skall återbetalas. Denna fråga regleras av artikel 5 i åttonde direktivet, där det föreskrivs att rätten till återbetalning skall bedömas i enlighet med artikel 17 i sjätte direktivet, såsom denna artikel tillämpas i återbetalningsstaten. Bestämmelserna skall förstås så att det är de kostnader som medför avdragsrätt i denna stat som skall beaktas. Det belopp som skall återbetalas fastställs genom att den mervärdesskatt som erlagts i samband med dessa kostnader multipliceras med den fastställda procentsatsen.

30 Den franska regeringen har gjort gällande att den inte har tillgång till alla nödvändiga uppgifter och att den därför inte har möjlighet att fastställa det belopp som eventuellt skall återbetalas.

31 Det skall i detta avseende framhållas att även om sjätte direktivet inte innehåller någon precisering av alla de uppgifter som den återbetalande staten kan behöva, så ålägger det icke desto mindre nämnda stat en återbetalningsskyldighet, så snart som villkoren för avdrag för mervärdesskatt är uppfyllda såväl i den medlemsstat där den skattskyldige är etablerad som i återbetalningsstaten samt så snart som den skattskyldige haft kostnader som medför avdragsrätt i sistnämnda stat och som avser dennes transaktioner i den medlemsstat där han är etablerad. För att kunna fullgöra denna skyldighet har återbetalningsstaten, särskilt i enlighet med artikel 6 i åttonde direktivet, rätt att anmoda den skattskyldige att lämna de uppgifter som är nödvändiga för att bedöma huruvida den skattskyldiges ansökan om återbetalning är berättigad.

32 Av vad som anförts ovan följer att tolkningsfrågorna skall besvaras enligt följande. Artiklarna 2 och 5 i åttonde direktivet skall tolkas så att

- skattskyldiga, som är etablerade i en medlemsstat där de inte enbart utför skattepliktiga transaktioner, har rätt till återbetalning av en del av den mervärdesskatt som i en medlemsstat där de inte är etablerade erlagts för varor eller tjänster som används för transaktioner i den medlemsstat där de är etablerade,

- den mervärdesskatt som skall återbetalas skall beräknas genom att det först fastställs vilka transaktioner som medför avdragsrätt i den medlemsstat där den skattskyldige är etablerad, och att det därefter endast tas hänsyn till de transaktioner som även skulle medföra avdragsrätt i återbetalningsstaten om de hade utförts där samt till de kostnader som medför avdragsrätt i sistnämnda stat.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

33 De kostnader som har förorsakats den franska och den grekiska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden 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

(femte avdelningen)

- angående de frågor som genom beslut av den 5 mars 1999 har ställts av Conseil d'État - följande dom:

Artiklarna 2 och 5 i rådets åttonde direktiv 79/1072/EEG av den 6 december 1979 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Regler för återbetalning av mervärdesskatt till skattskyldiga som inte är etablerade inom landets territorium skall tolkas så att

- skattskyldiga, som är etablerade i en medlemsstat där de inte enbart utför skattepliktiga transaktioner, har rätt till återbetalning av en del av den mervärdesskatt som i en medlemsstat där de inte är etablerade erlagts för varor eller tjänster som används för transaktioner i den medlemsstat där de är etablerade,

- den mervärdesskatt som skall återbetalas skall beräknas genom att det först fastställs vilka transaktioner som medför avdragsrätt i den medlemsstat där den skattskyldige är etablerad, och att det därefter endast tas hänsyn till de transaktioner som även skulle medföra avdragsrätt i återbetalningsstaten om de hade utförts där samt till de kostnader som medför avdragsrätt i sistnämnda stat.

