

61984J0295

Domstolens dom (fjärde avdelningen) den 27 november 1985. - SA Rousseau Wilmot mot Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic). - Begäran om förhandsavgörande: Cour d'appel i Douai - Frankrike. - Nationella avgifter beräknade på grundval av omsättningen. - Mål 295/84.

Rättsfallssamling 1985 s. 03759

Spansk specialutgåva s. 01211

Svensk specialutgåva s. 00347

Finsk specialutgåva s. 00361

Sammanfattning

Parter

Föremål för talan

Domskal

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

Bestämmelser om skatter och avgifter - harmonisering av lagstiftning - omsättningsskatter - gemensamt system för mervärdesskatt - skatter eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter - begrepp - avgift beräknad på grundval av den samlade årliga omsättningen och som tas ut för finansiering av system för social trygghet

(artikel 33 i rådets direktiv 77/388)

Sammanfattning

Begreppet "sådana skatter, tullar eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter" i artikel 33 i det sjätte direktivet om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter som tillåter medlemsstaterna att bibehålla eller införa skatter eller avgifter som inte har en sådan

karaktär skall tolkas på så sätt att det omfattar en avgift som inte är av fiskal karaktär, som tas ut av bolag eller vissa kategorier av bolag för finansiering av system för social trygghet och som beräknas på grundval av de skattskyldiga bolagens samlade årliga omsättning exklusive skatt.

Parter

I mål 295/84

har Cour d'appel i Douai till domstolen gett in en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget i det mål som pågår vid den nationella domstolen mellan

SA Rousseau Wilmot, Caudry,

och

Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic), Valbonne.

Föremål för talan

Begäran avser tolkningen av artikel 33 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s.1).

Domskäl

1 I dom av den 29 november 1984, som inkom till domstolen den 10 december 1984, har Cour d'appel i Douai i enlighet med artikel 177 i EEG-fördraget ställt en fråga angående tolkningen av artikel 33 i rådets sjätte direktiv 77/388 av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT nr L 145, s.1, fransk version; svensk specialutgåva; del 09, volym 01).

2 Denna fråga har ställts inom ramen för en tvist som pågår mellan Rousseau Wilmot, ett bolag som är försatt i konkurs, och dess konkursförvaltare och Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic), ett organ som ansvarar för uppbörden av "contribution sociale de solidarité" (en social solidaritetsavgift) och "taxe d'entraide" (en ömsesidig stödavgift). Organic konstaterade att bolaget var skyldigt att betala en del av dessa båda avgifter för räkenskapsåret 1981 och hela avgiftsbeloppet för räkenskapsåret 1982, men bolaget och dess konkursförvaltare invände mot den förteckning över fordringar som lagts fram av Organic. Sedan Tribunal de commerce i Cambrai funnit invändningen ogrundad överklagade bolaget och dess konkursförvaltare.

3 Rousseau Wilmot gjorde inför Cour d'appel gällande att den sociala solidaritetsavgiften beräknats efter 0,1 % av omsättningen fastän medlemsstaternas befogenheter att införa eller bibehålla sådana avgifter begränsades genom harmoniseringen av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter. Bolaget åberopade särskilt artikel 33 i det sjätte direktivet. L'Organic invände att syftet med den sociala solidaritetsavgiften och den ömsesidiga stödavgiften var att komplettera finansieringen av systemen för social trygghet avseende ålderspension och sjukförsäkring för näringsidkare och hantverkare som är egenföretagare. Det rörde sig alltså om en social avgift medan artikel 33 i det sjätte direktivet uteslutande rörde fiskala avgifter.

4 Under dessa omständigheter gav den nationella domstolen in en begäran om förhandsavgörande om frågan huruvida artikel 33 i det sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att

lagstiftningen i en medlemsstat är ogiltig om den ålägger privata och offentliga företag och andra offentliga verksamheter att betala "en social solidaritetsavgift och en ömsesidig stödavgift" som beräknas på grundval av deras samlade årliga omsättning exklusive skatt och som tas ut för finansiering av ett sjuk- och moderskapsförsäkringssystem för egenföretagare i andra näringsgrenar än jordbruket samt ålderspensionssystem för näringsidkare och hantverkare som är egenföretagare.

5 Organic, den franska regeringen och kommissionen har inkommit med synpunkter. Rousseau var företrätt vid sammanträdet.

6 Det framgår av handlingarna att den sociala solidaritetsavgiften infördes i Frankrike genom beslut nr 67-828 (Journal Officiel de la République Française, JORF, 28.9.1967) för finansiering av ett sjuk- och moderskapsförsäkringssystem samt ålderspensionssystem för egenföretagare i andra näringsgrenar än jordbruket. Sedan den franska lagen nr 70-13 (JORF, 6.1.1970) trädde i kraft tas avgiften med vissa undantag ut av olika kategorier av bolag. Avgiften betalas årligen och är genom ett dekret fastställt till högst 0,1 % av bolagets omsättning. Den tas inte ut om omsättningen är mindre än 500 000 franska franc. Tvister beträffande avgiften handläggs av de enligt Code de la sécurité sociale (lagen om social trygghet) behöriga domstolarna. Betalning av avgiften garanteras genom en förmånsrätt i gäldenärens lösa och fasta egendom enligt de villkor som fastställs i denna lag.

7 Den ömsesidiga stödavgiften infördes i Frankrike genom lag nr 72-657 (JORF, 14.7.1972) för att finansiera stödåtgärder för vissa grupper av äldre näringsidkare och hantverkare. Avgiften, som utgjorde en bestämd del av den sociala solidaritetsavgiften, avskaffades från och med den 31 december 1984 genom lag nr 84-1208 (JORF, 31.12.1984).

8 Artikel 33 i det sjätte direktivet har följande ordalydelse:

"Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapens bestämmelser, får bestämmelserna i detta direktiv inte hindra en medlemsstat från att bibehålla eller införa skatter på försäkringsavtal, skatter på vadslagning och hasardspel, punktskatter, stämpelskatter och, mer generellt, sådana skatter, tullar eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter."

9 Svaret på den ställda frågan är alltså beroende av om sådana avgifter som den sociala solidaritetsavgiften och den ömsesidiga stödavgiften, som beräknas på grundval av ett bolags omsättning, kan karakteriseras som omsättningsskatter enligt det sjätte direktivet.

10 Rousseau Wilmot har i detta hänseende gjort gällande att de båda franska avgifterna i fråga tydligt är "skatter och avgifter" i den mening som avses i artikel 33 ovan och att de beräknas på omsättningen. Enligt själva ordalydelsen i denna bestämmelse får en medlemsstat inte längre införa eller bibehålla sådana avgifter. Frågan om de berörda avgifterna är av fiskal karaktär eller om de i stället kan hänföras till socialförsäkringsområdet saknar relevans eftersom de under alla omständigheter utgör obligatoriska avgifter som kan karakteriseras som omsättningsskatter.

11 L'Organic har för det första framhållit att den sociala solidaritetsavgiften inte är av fiskal karaktär och har vidare anförut att de huvudsakliga kännetecknen för omsättningsskatter, enligt harmoniseringsdirektiven och domstolens praxis, inte finns hos en sådan avgift som solidaritetsbidraget. En omsättningsskatt enligt gemenskapsdirektiven är en generell skatt som tas ut på en transaktion. Skattskyldigheten inträder vid försäljningen av en vara eller tillhandahållandet av en tjänst; beskattningsunderlaget är priset för transaktionen och skatten läggs direkt på priset på varan eller tjänsten.

12 Den franska regeringen har framfört liknande argument. I motsats till omsättningsskatter är den sociala solidaritetsavgiften inte en konsumtionsavgift som står i proportion till varornas eller tjänsternas pris utan en avgift som årligen tas ut på föregående års omsättning exklusive skatt.

13 Enligt kommissionen skall artikel 33 i det sjätte direktivet tolkas mot bakgrund av den harmoniseringsprocess för omsättningsskatter som inleddes genom det första direktivet på detta område och som antogs år 1967 (direktiv 67/227, EGT s. 1301, fransk version; svensk specialutgåva; del 09, volym 01). Det framgår av övervägandena i ingressen till det första direktivet att en sådan harmonisering måste leda till att kumulativa skatter avskaffas och till att alla medlemsstater antar ett gemensamt system för mervärdesskatt. De omsättningsskatter som omfattas av harmoniseringsdirektiven är följaktligen sådana skatter som tas ut på omsättningen av varor och tjänster. De omfattar inte en socialförsäkringsavgift som beräknas på grundval av ett företags omsättning men som inte tas ut på transaktioner.

14 Det skall först konstateras, såsom kommissionen på goda grunder har påpekat, att räckvidden för artikel 33 i det sjätte direktivet skall fastställas mot bakgrund av funktionen med denna bestämmelse inom ramen för ett harmoniserat system för omsättningsskatter i form av ett gemensamt system för mervärdesskatt.

15 Enligt artikel 2 i det första direktivet innebär principen om det gemensamma systemet för mervärdesskatt tillämpning på varor och tjänster, till och med detaljhandelsledet, av en allmän skatt på konsumtion som är exakt proportionell mot priset på varorna och tjänsterna, oavsett antalet transaktioner som äger rum under produktions- och distributionsprocessen före det led där skatt tas ut. Mervärdesskatt på varje transaktion får dock endast tas ut efter avdrag av det mervärdesskattebelopp som burits direkt av de olika kostnadskomponenterna. Enligt artikel 17.2 i det sjätte direktivet utformas avdragsmekanismen så att skattskyldiga personer har rätt att dra av den mervärdesskatt som redan tagits ut på varorna i ett tidigare led från den skatt som de är skyldiga att betala.

16 Målet med artikel 33 i det sjätte direktivet, enligt vilken det står medlemsstaterna fritt att bibehålla eller införa vissa indirekta skatter, t.ex. punktskatter, förutsatt att det inte rör sig om sådana avgifter "som ... kan karakteriseras som omsättningsskatter", är att förhindra att funktionen för det gemensamma systemet för mervärdesskatt äventyras på grund av att skatter eller avgifter i en medlemsstat läggs på omsättningen av varor och tjänster och tas ut på handelstransaktioner på motsvarande sätt som mervärdesskatt. Syftet med bestämmelsen kan därför inte vara att förbjuda medlemsstaterna att bibehålla eller införa skatter och avgifter som inte är av fiskal karaktär utan vilka har införts speciellt för att finansiera sociala fonder och som är baserade på företags eller vissa kategorier av företags verksamhet och beräknas på grundval av den samlade årliga omsättningen utan att direkt påverka priset på varorna eller tjänsterna.

17 Svaret på den ställda frågan måste därför bli att begreppet "skatter eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter" i artikel 33 i det sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att det omfattar en avgift som inte är av fiskal karaktär, som skall betalas av bolag eller vissa kategorier av bolag för finansiering av system för social trygghet och som beräknas på grundval av de avgiftspliktiga bolagens samlade årliga omsättning.

Beslut om rättegångskostnader

18 De kostnader som har förorsakats Frankrikes regering och kommissionen, som har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

-angående den fråga som genom dom av den 29 november 1984 förts vidare av Cour d'appel i Douai - följande dom:

Begreppet "skatter eller avgifter som inte kan karakteriseras som omsättningsskatter" i artikel 33 i det sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att det omfattar en avgift som inte är av fiskal karaktär, som skall betalas av bolag eller vissa kategorier av bolag för finansiering av system för social trygghet och som beräknas på grundval av de avgiftspliktiga bolagens samlade årliga omsättning.