

61988J0120

DOMSTOLENS DOM AF 26. FEBRUAR 1991. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD DEN ITALIENSKE REPUBLIK. - MOMS - IMPORT - IKKE-AFGIFTSPLIGTIGE PERSONER- FRATRAEKNING AF RESIDUALVAERDIEN AF DEN I EKSPORTMEDLEMSSTATEN BETALTE MOMS. - SAG C-120/88.

Samling af Afgørelser 1991 side I-00621

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Afgiftsbestemmelser - interne afgifter - forskelsbehandling - forbud - opkrævning af merværdiafgift ved en ikke-afgiftspligtig persons indførsel af varer fra en anden medlemsstat - pligt for medlemsstaterne til at indføre en ordning, hvorved der tages hensyn til den residualmoms, som udgør en del af den indførte vares værdi

(EOEF-Traktaten, art. 95)

Sammendrag

En medlemsstat tilsidesætter sine forpligtelser i henhold til Traktatens artikel 95, saafremt den ikke indfører en ordning, hvorved ikke-merværdiafgiftspligtige personer, som til den pågældende medlemsstat indfører goder, hvoraf der allerede er betalt en sådan afgift i en anden medlemsstat, og som ikke har kunnet opnå tilbagebetaling heraf, kan fradrage den i udførselsmedlemsstaten betalte merværdiafgift, som stadig udgør en del af godernes værdi på indførselstidspunktet, i den afgift, som skal betales ved indførslen, skønt der ikke skal betales merværdiafgift ved ikke-afgiftspligtige personers leveringer af tilsvarende produkter inden for førstnævnte medlemsstats grænser.

Det er nemlig ikke tilstrækkeligt til at sikre en fuldstændig gennemførelse af forbuddet mod ulovlig forskelsbehandling i artikel 95, at borgerne på grund af bestemmelsens umiddelbare anvendelighed kan paaberaabe sig den ved nationale retsinstanser, idet der herved kun er tale om et retssikkerhedsgarantiens mindstemaal, som ikke løser de problemer i relation til retssikkerheden, som opstår ved, at der i den nationale lovgivning fortsat gælder regler, hvorefter

der ikke skal tages hensyn til den paagaeldende residualafgift.

Anbringendet om, at der i ojeeblikket ikke findes nogen faelles ordning for de omhandlede indfoersler, kan ikke aendre ved, at der foreligger et traktatbrud. Selv om indfoerelsen af en saadan faelles ordning er en opgave, der paahviler faellesskabslovgiveren, er artikel 95, saa laenge der ikke er indfoert en faelles ordning, til hinder for, at en medlemsstat anvender sin mervaerdiafgiftsordning paa indfoerte varer paa en maade, der strider mod forbuddet mod ulovlig afgiftsmaessig forskelsbehandling.

Dommens præmisser

1 Ved staevning, indgaaet til Domstolens Justitskontor den 19. april 1988, har Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber i medfoer af EOEf-Traktatens artikel 169 anlagt sag med paastand om, at det fastslaas, at Den Italienske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til Traktatens artikel 95, idet den ikke har indfoert en ordning, hvorved personer, der ikke skal betale mervaerdiafgift (herefter benaevnt "moms"), og som til medlemsstaten indfoerer goder, hvoraf der allerede er betalt moms i en anden medlemsstat, og som ikke har kunnet opnaa tilbagebetaling heraf, kan fradrage den moms, som er betalt i udfoerselsmedlemsstaten, og som stadig udgoer en del af godets vaerdi paa indfoerselstidspunktet, i den moms, som skal erlaegges ved indfoerslen.

2 Kommissionen har gjort gaeldende, at den omstaendighed, at Den Italienske Republik ikke har vedtaget bestemmelser, der i overensstemmelse med Domstolens praksis indroemmer ikke-afgiftspligtige personer denne fradragsret, skaber uklarhed i strid med retssikkerhedsprincippet og indebaerer en dobbelt beskatning, som er uforenelig med forbuddet mod ulovlig forskelsbehandling i afgiftsmaessig henseende - en umiddelbart anvendelig grundaetning, der er fastslaaet ved artikel 95, saaledes som bestemmelsen er fortolket af Domstolen - idet leveringer af tilsvarende produkter foretaget af ikke-afgiftspligtige personer inden for Italiens graenser ikke paalaegges moms.

3 Den Italienske Republik har gjort gaeldende, at forbuddet mod dobbelt beskatning ikke i sig selv er tilstraekkeligt til at loese alle tekniske problemer paa afgiftsomraadet, og at Raadets forslag til sekstende direktiv, som tilsigter at indfoere en faelles ordning for visse goder, der definitivt er belastet med mervaerdiafgift, og som en endelig forbruger i en medlemsstat indfoerer fra en anden medlemsstat (EFT 1986, C 96, s. 5), hurtigt boer vedtages, saaledes at der kan skabes ensartede fremgangsmaader og gennemfoerelsesbestemmelser. I oevrigt beror den usikkerhed, der bestaar for de europaeiske borgere vedroerende omfanget af deres rettigheder, paa faellesskabsbestemmelserne, og kan ikke lastes Den Italienske Republik.

4 Vedroerende sagens faktiske omstaendigheder, retsforhandlingernes forloeb samt parternes anbringender og argumenter henvises i oevrigt til retsmoder rapporten. Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende i det omfang, det er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation.

5 Der skal indledningsvis henvises til, at artikel 95 ifoelge Domstolens faste praksis indeholder et forbud mod ulovlig afgiftsmaessig forskelsbehandling af indfoerte varer, som er umiddelbart anvendeligt og skaber rettigheder for private, som de nationale domstole skal beskytte (jf. f.eks. dom af 5.5.1982, sag 15/81, Gaston Schul I, Sml. s. 1409, praemis 46).

6 Ifoelge en lige saa fast praksis (jf. dom af 21.5.1985, sag 47/84, Gaston Schul II, Sml. s. 1491, og dom af 25.2.1988, sag 299/86, Drexel, Sml. s. 1213) skal artikel 95 fortolkes saaledes, at den moms, der opkraeves af en medlemsstat ved indfoersel af en vare fra en anden medlemsstat, som er leveret af en ikke-afgiftspligtig person, naar denne afgift ikke opkraeves ved en privatpersons levering af lignende varer i indfoerselsmedlemsstaten, skal beregnes under hensyntagen til den

moms, der er betalt i udfoerselsmedlemsstaten, og som stadig udgoer en del af varens vaerdi paa indfoerselstidspunktet, saaledes at dette beloeb ikke indgaar i den afgiftspligtige vaerdi, og saaledes, at det desuden traekkes fra den moms, der skal betales ved indfoerslen.

7 Det foelger heraf, at de relevante faellesskabsbestemmelser ikke, som anfoert af Den Italienske Republik, skaber nogen usikkerhed for de europaeiske borgere vedroerende omfanget af deres rettigheder i relation til forbuddet mod ulovlig afgiftsmaessig forskelsbehandling af indfoerte produkter.

8 Det staar endvidere fast, at der i henhold til de omhandlede nationale bestemmelser opkraeves moms ved ikke-afgiftspligtige personers indfoersel af goder, der allerede er paalagt moms i udfoerselsmedlemsstaten, uden at de paagaeldende kan fradrage residualmomsen i den moms, der skal betales ved indfoerslen, mens der ikke laegges moms paa ikke-afgiftspligtige personers leveringer af tilsvarende produkter inden for Italiens graenser.

9 Saadanne bestemmelser er i strid med forbuddet mod ulovlig afgiftsmaessig forskelsbehandling, idet de trods artikel 95's umiddelbare anvendelighed skaber en usikkerhed hos ikke-afgiftspligtige personer, der indfoerer varer, med hensyn til deres ret til at paaberaabe sig traktatbestemmelsen, ligesom de kan tilskynde de ansatte i de nationale myndigheder, der er ansvarlige for opkraevningen af moms, til ikke at anvende princippet om ret til fradrag af residualmomsen.

10 De retsundergivnes adgang til ved nationale retsinstanser at paaberaabe sig Traktatens umiddelbart anvendelige bestemmelser udtrykker alene, hvad der er retssikkerhedsgarantiens mindstemaal, og er ikke i sig selv tilstraekkelig til at sikre en fuldstaendig gennemfoerelse af Traktaten (jf. dom af 15.10.1986, sag 168/85, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 2945, praemis 11).

11 Endvidere bemaerkes, at medlemsstaterne paa et EF-reguleret omraade af hensyn til retssikkerheden og retsbeskyttelsen er forpligtet til at udforme deres retsregler saa utvetydigt, at de beroerte personer saettes i stand til paa tilstraekkelig klar og tydelig maade at kende deres rettigheder og forpligtelser, og domstolene i stand til at sikre iagttagelsen heraf (jf. dom af 21.6.1988, sag 257/86, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 3249).

12 Den Italienske Republiks anbringende om, at der i oejeblikket ikke findes nogen faelles momsordning for de omhandlede indfoersler, maa afvises.

13 Der skal herved blot henvises til, at selv om indfoerelsen af en faelles momsordning for disse transaktioner er en opgave, der paahviler faellesskabslovgiveren, er artikel 95, saa laenge der ikke er indfoert en saadan ordning, til hinder for, at en medlemsstat anvender sin momsordning paa indfoerte varer paa en maade, der strider mod forbuddet mod ulovlig afgiftsmaessig forskelsbehandling (jf. dommen Gaston Schul I).

14 Det kan ikke antages, at gennemfoerelsen af den i artikel 99 omhandlede harmonisering af afgiftslovgivningerne er en forudsætning for at anvende artikel 95, som indeholder en umiddelbar forpligtelse for medlemsstaterne til at anvende deres afgiftslovgivning paa en maade, der ikke medfoerer ulovlig forskelsbehandling, ogsaa foer nogen harmonisering har fundet sted (jf. dom af 27.2.1980, sag 171/78, Kommissionen mod Danmark, Sml. s. 447).

15 Det foelger heraf, at Den Italienske Republiks anbringender ikke kan tages til foelge.

16 Paa baggrund af de ovenfor anfoerte betragtninger, maa det konstateres, at Den Italienske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EOEF-Traktatens artikel 95, idet den ikke har indfoert en ordning, hvorved ikke-momspligtige personer, som til Italien indfoerer goder, hvoraf der allerede er betalt moms i en anden medlemsstat, og som ikke har kunnet opnaa tilbagebetaling heraf, kan fradrage den i udfoerselsmedlemsstaten betalte moms, som stadig udgoer en del af

godernes værdi på indførselstidspunktet, i den moms, som skal betales ved indførslen, skønt der ikke skal betales moms ved ikke-momspligtige personers leveringer af tilsvarende produkter inden for Italiens grænser.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

17 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, dømmes den part, der taber sagen, til at afholde sagens omkostninger. Da Den Italienske Republik har tabt sagen, bør den tilpligtes at betale sagens omkostninger.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) Den Italienske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EoEF-Traktatens artikel 95, idet den ikke har indført en ordning, hvorved ikke-momspligtige personer, som til Italien indfører goder, hvoraf der allerede er betalt moms i en anden medlemsstat, og som ikke har kunnet opnå tilbagebetaling heraf, kan fradrage den i udførselsmedlemsstaten betalte moms, som stadig udgør en del af godernes værdi på indførselstidspunktet, i den moms, som skal betales ved indførslen, skønt der ikke skal betales moms ved ikke-momspligtige personers leveringer af tilsvarende produkter inden for Italiens grænser.

2) Den Italienske Republik betaler sagens omkostninger.