

61991J0234

DOMSTOLENS DOM AF 1. DECEMBER 1993. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD KONGERIGET DANMARK. - ARTIKEL 33 I SJETTE MOMSDIREKTIV - OMSÆTNINGSAFGIFT - LOV OM ARBEJDSMARKEDSBIDRAG. - SAG C-234/91.

Samling af Afgørelser 1993 side I-06273

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

1. Traktatbrudssoegsmaal ° sagens genstand ° afgrænsning under den administrative procedure ° senere udvidelse ° ulovlig

(EOEF-traktaten, art. 169)

2. Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgifter ° fælles merværdiafgiftssystem ° forbud mod opkrævning af andre nationale afgifter med karakter af omsætningsafgift ° det i Danmark indførte arbejdsmarkedsbidrag ° ulovligt

(Raadets direktiv 77/388, art. 33)

Sammendrag

1. Genstanden for et soegsmaal i medfør af traktatens artikel 169 afgrænses af den administrative procedure, der er foreskrevet i denne bestemmelse, samt af paastandene i sagen. Kommissionens begrundede udtalelse og stævningen skal støttes på samme synspunkter og anbringender. For saa vidt som et klagepunkt ikke er blevet fremført under den administrative procedure, må sagen afvises på dette punkt.

2. En medlemsstat ° i det foreliggende tilfælde Danmark ° handler i strid med bestemmelserne i artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF, hvorefter det er forbudt at indføre skatter og afgifter, der har karakter af omsætningsafgift, og overtræder som følge heraf de forpligtelser, der påhviler den i medfør af traktaten, specielt artikel 189, naar den vedtager og opretholder en afgiftsordning om betaling af arbejdsmarkedsbidrag, som er en afgift af fiskal karakter, der generelt set opkræves på samme grundlag som merværdiafgift, men uden at overholde de for denne

afgift gældende fællesskabsretlige regler, idet arbejdsmarkedsbidraget:

° svares saavel af momspligtige aktiviteter som af anden erhvervsmaessig aktivitet, der bestaar i levering af ydelser mod vederlag

° for momspligtige virksomheder opkraeves ud fra samme beregningsgrundlag som for moms, dvs. som en procentdel af virksomhedens salg med fradrag af indkoeb

° i modsætning til moms ikke skal svares ved import, men opkraeves af de importerede varers fulde salgspris ved foerste salg i den paagaeldende medlemsstat

° i modsætning til moms ikke skal angives saerskilt ved fakturering

° opkraeves sideløbende med moms.

Dommens præmisser

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 17. september 1991 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EOEF-traktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Danmark ved at have vedtaget og opretholdt den med lov nr. 840 af 18. december 1987 og senere ændringer indførte afgiftsordning om betaling af arbejdsmarkedsbidrag, som er en afgift af fiskal karakter, der generelt set opkræves på samme grundlag som merværdiafgift, men uden at overholde de for denne afgift gældende fællesskabsretlige regler, har handlet i strid med bestemmelserne i artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter benævnt "sjette direktiv"), og hermed har overtrådt de forpligtelser, der påhviler det i medfør af EOEF-traktaten, specielt artikel 189.

2 Som led i den danske regerings økonomiske politik med henblik på at fremme produktion og beskæftigelse blev der ved lov nr. 840 af 18. december 1987 (lov om arbejdsmarkedsbidrag, herefter benævnt "lov nr. 840"), som trådte i kraft den 1. januar 1988, indført et arbejdsmarkedsbidrag påhvillende visse virksomheder (herefter benævnt "AMBI" en). Bidraget blev indført for at sikre statslig finansiering af en række sociale udgifter, der tidligere påhvilede arbejdsgiverne.

3 Bidragssatsen udgjorde 2,5% af bidragsgrundlaget, som var forskelligt, alt efter om virksomheden var momspligtig eller helt eller delvis fritaget for moms. For virksomheder, der var fuldt ud momspligtige, blev AMBI' en beregnet på samme grundlag som momsen, nemlig på grundlag af omsætningen (den såkaldte moms metode). For andre virksomheder skulle AMBI' en ifølge lov nr. 840 enten beregnes efter denne metode eller på grundlag af virksomhedens samlede lønsom med tillæg af 90% (den såkaldte lønsomsmetode).

4 Saavel private som Kommissionen har bestridt, at AMBI' en, naar den beregnes efter moms metoden, er forenelig med fællesskabsretten.

5 Dansk Denkavit og P. Poulsen Trading anmodede Toldvaesenet om at tilbagebetale det bidrag, de havde indbetalt i 1988 og 1989. Til støtte herfor anførte de, at den danske lov var uforenelig med sjette direktivs artikel 33 samt med EOEF-traktatens artikel 9 ff. og artikel 95. Sagen blev indbragt for OEstre Landsret, som ved beslutning af 20. juni 1990 forelagde Domstolen fire præjudicielle spørgsmål.

6 Ved dom af 31. marts 1992 (sag C-200/90, Dansk Denkavit, Sml. I, s. 2217) besvarede Domstolen disse spørgsmål ved at kende for ret, at artikel 33 i sjette direktiv er til hinder for, at

der indføres eller opretholdes en fiskal afgift, der

° svares saavel af momsplichtige aktiviteter som af anden erhvervsmaessig aktivitet, der bestaar i levering af ydelser mod vederlag

° for momsplichtige virksomheder opkræves ud fra samme beregningsgrundlag som for moms, dvs. som en procentdel af virksomhedens salg med fradrag af indkøb

° i modsætning til moms ikke skal svares ved import, men opkræves af de importerede varers fulde salgspris ved første salg i den paagældende medlemsstat

° i modsætning til moms ikke skal angives særskilt ved fakturering

° opkræves sideløbende med moms.

7 Hvad Kommissionen angaar, meddelte den ved aabningsskrivelse af 22. maj 1989 den danske regering, at den var af den opfattelse, at AMBI' en var en omsætningsafgift efter sjette direktiv, og at den derfor var i strid med forbuddet i sjette direktivs artikel 33 mod, at medlemsstaterne opkræver interne skatter og afgifter, der har karakter af omsætningsafgift.

8 Da den danske regering afviste Kommissionens indvendinger, fremsatte denne den 27. september 1990 i medfør af traktatens artikel 169 en begrundet udtalelse, hvori den anmodede Kongeriget Danmark om senest inden en måned efter modtagelsen heraf at træffe de nødvendige foranstaltninger til at bringe sin lovgivning i overensstemmelse med fællesskabsretten.

9 I en skrivelse af 6. december 1990 fastholdt den danske regering sin opfattelse, hvorefter Kommissionens påstande ikke var velbegrundede. Ifølge den danske regering var AMBI' en ikke en omsætningsafgift, der var omfattet af forbuddet i sjette direktivs artikel 33, idet loven om AMBI' en fuldt ud respekterede principperne i sjette direktiv og på ingen måde hindrede dette direktivs effektive virkning.

10 Ved stævning af 12. september 1991 har Kommissionen anlagt sag ved Domstolen med påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Danmark har overtrådt sine forpligtelser i henhold til fællesskabsretten.

11 Den 21. december 1991 vedtog Folketinget lov nr. 891 om ophævelse af lov om arbejdsmarkedsbidrag og om ændring af merværdiafgiftsloven (momsloven) mv. (herefter benævnt "lov nr. 891"), som trådte i kraft den 1. januar 1992. Ved loven ophævedes samtlige bestemmelser i lov nr. 840, der havde indført AMBI' en. Lov nr. 891 ændrede desuden de i Danmark gældende momssatser.

12 Trods dommen af 31. marts 1992 i den præjudicielle sag og vedtagelsen af lov nr. 891 om ophævelse af det omtvistede bidrag har Kommissionen fundet det formålstjenligt at opretholde søgsmålet.

13 I lyset af Kommissionens replik må søgsmålet forstås saaledes, at det omfatter to klagepunkter.

14 Det første klagepunkt vedrører bidraget beregnet efter loensumsmetoden. På dette punkt har Kommissionen gjort gældende, at det stadig er af interesse at opretholde traktatbrudssagen, fordi det er uklart, om lov nr. 891 har ophævet AMBI' en beregnet efter loensumsmetoden.

15 Det bemærkes, at dette klagepunkt ° som den danske regering har fremhævet i duplikken, og Kommissionen selv har erkendt ° er blevet fremført i replikken og ikke under den administrative procedure, som udelukkende var centreret om bidraget beregnet efter momsmetoden.

16 Det fremgår af Domstolens faste praksis, bl.a. af dommen af 7. februar 1984 (sag 166/82, Kommissionen mod Italien, Sml. s. 459, præmis 16), at genstanden for et søgsmål i medfør af traktatens artikel 169 afgrænses af den administrative procedure, der er foreskrevet i denne bestemmelse, samt af påstandene i sagen, og at Kommissionens begrundede udtalelse og stævningen skal støttes på samme synspunkter og anbringender.

17 Sagen bør derfor afvises, for så vidt angår det bidrag, der beregnes på grundlag af lønsummen.

18 Kommissionens andet klagepunkt vedrører bidraget beregnet efter momsmetoden.

19 Den danske regering har i sit svarskrift af 4. maj 1992 ikke bestridt, at Kongeriget Danmark har overtrådt fællesskabsretten ved at indføre AMBI' en beregnet efter momsmetoden. Den har imidlertid lagt vægt på, at det som følge af vedtagelsen af lov nr. 891 og dommen af 31. marts 1992 i den præjudicielle sag ikke tjener noget formål at videreføre traktatbrudssagen.

20 Heroverfor har Kommissionen anført, at lov nr. 891, som ophævede bidraget, først trådte i kraft den 1. januar 1992, dvs. efter udløbet af den frist på én måned, som var fastsat i den begrundede udtalelse.

21 Det bemærkes, at selv om det fremgår af Domstolens dom i den præjudicielle sag, at loven om AMBI' en er uforenelig med fællesskabsretten, tilkommer det alene Kommissionen at tage stilling til, om det er formålstjenligt at videreføre sagen for at få fastslået traktatbruddet, eftersom bidraget først blev ophævet efter udløbet af den frist, der var fastsat i den begrundede udtalelse.

22 Heraf følger, at Kongeriget Danmark ved at have vedtaget og opretholdt den med lov nr. 840 af 18. december 1987 og senere ændringer indførte afgiftsordning om betaling af arbejdsmarkedsbidrag, som er en afgift af fiskal karakter, der generelt set opkræves på samme grundlag som merværdiafgift, men uden at overholde de for denne afgift gældende fællesskabsretlige regler, har handlet i strid med bestemmelserne i artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), og hermed har overtrådt de forpligtelser, der påhviler det i medfør af EOEF-traktaten, specielt artikel 189.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

23 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger. Domstolen kan imidlertid i medfør af samme artikels stk. 3, første afsnit, fordele sagens omkostninger eller bestemme, at hver part skal bære sine egne omkostninger.

24 Da begge parter har tabt på visse punkter, bør det bestemmes, at hver part skal bære sine egne omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) Kongeriget Danmark har ved at have vedtaget og opretholdt den med lov nr. 840 af 18. december 1987 og senere aendringer indfoerte afgiftsordning om betaling af arbejdsmarkedsbidrag, som er en afgift af fiskal karakter, der generelt set opkraeves paa samme grundlag som merværdiafgift, men uden at overholde de for denne afgift gældende fællesskabsretlige regler, handlet i strid med bestemmelserne i artikel 33 i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, og har hermed overtraadt de forpligtelser, der paahviler det i medfør af EOEF-traktaten, specielt artikel 189.

2) Hver part betaler sine omkostninger.