

61998J0420

Domstolens dom (första avdelningen) den 13 april 2000. - W.N. mot Staatssecretaris van Financiën. - Begäran om förhandsavgörande: Raad van State - Nederländerna. - Tillnärmning av lagstiftning - Direktiv 77/799/EEG - Ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas myndigheter på direktbeskattnings område - Informationsutbyte utan anmodan. - Mål C-420/98.

Rättsfallssamling 2000 s. I-02847

Sammanfattning

Parter

Domska

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

1 Tillnärmning av lagstiftning - Ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas myndigheter på området direkt och indirekt beskattning - Direktiv 77/799 - Informationsutbyte utan anmodan - Krav på att skattenedsättningen eller skattebefrielsen skall anges i en uttrycklig handling - Föreligger inte

(Rådets direktiv 77/799, artikel 4.1 a)

2 Gemenskapsrätt - Texter på flera språk - Enhetlig tolkning - Skillnader mellan de olika språkversionerna - Utgångspunkt i den allmänna systematiken i och syftet med de ifrågavarande bestämmelserna

3 Tillnärmning av lagstiftning - Ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas myndigheter på området direkt och indirekt beskattning - Direktiv 77/799 - Informationsutbyte utan anmodan - "Onormal skattenedsättning eller skattebefrielse" i den mening som avses i artikel 4.1 a i direktivet - Begreppet

(Rådets direktiv 77/799, artikel 4.1 a)

Sammanfattning

1 Artikel 4.1 a i direktiv 77/799 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direkt- och indirektbeskattnings område föreskriver att den behöriga myndigheten i en medlemsstat till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat utan anmodan skall överlämna all information som kan möjliggöra en riktig beskattning av, bland annat, inkomst och kapital, när den förstnämnda myndigheten har skäl att anta att det förekommer en onormal

skattenedsättning eller skattebefrielse i den andra medlemsstaten. Artikel 4.1 a i direktivet skall tolkas på så sätt att den behöriga myndigheten i sistnämnda medlemsstat inte behöver ange den förlust av skatt som avses i en uttrycklig handling.

(se punkterna 13 och 19 samt domslutet)

2 De olika språkversionerna skall tolkas enhetligt. För det fall de skiljer sig åt är det därför nödvändigt att bestämmelsen i fråga tolkas i enlighet med den allmänna systematiken i och syftet med den lagstiftning som bestämmelsen är en del av.

(se punkt 21)

3 Uttrycket "förlust av skatt" i artikel 4.1 a i direktiv 77/799 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direkt- och indirektbeskattnings område, en bestämmelse som föreskriver att den behöriga myndigheten i en medlemsstat till den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat utan anmodan skall överlämna all information som kan möjliggöra en riktig beskattning av, bland annat, inkomst och kapital, när den förstnämnda myndigheten har skäl att anta att det förekommer en onormal skattenedsättning eller skattebefrielse i den andra medlemsstaten, avser en oberättigad skatteminskning i en annan medlemsstat.

(se punkt 24 och domslutet)

Parter

I mål C-420/98,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG), från Nederlandse Raad van State (Nederländerna), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

W.N.

och

Staatssecretaris van Financiën,

angående tolkningen av artikel 4.1 och 4.3 i rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattnings område (EGT nr L 336, s. 15; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 64),

meddelar

DOMSTOLEN

(första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden L. Sevón samt domarna P. Jann (referent) och M. Wathelet,

generaladvokat: S. Alber,

justitiesekreterare: avdelningsdirektören H.A. Rühl,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Nederländernas regering, genom M.A. Fierstra, chef för utrikesministeriets avdelning för europarättsliga frågor, i egenskap av ombud,

- Frankrikes regering, genom Kareen Rispal-Bellanger, sous-directeur, utrikesministeriets rättsavdelning, och Sujiro Seam, secrétaire des affaires étrangères, samma avdelning, båda i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom juridiske chefsrådgivaren E. Mennens, H. Michard och H. Speyart, rättstjänsten, samtliga i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 18 november 1999 av:
Nederländernas regering och kommissionen,

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

följande

Dom

Domskäl

1 *Nederlandse Raad van State har genom beslut av den 19 november 1998, som inkom till domstolens kansli den 23 november samma år, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget (nu artikel 234 EG) ställt tre frågor om tolkningen av artiklarna 4.1 och 4.3 i rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område (EGT nr L 336, s. 15, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 64, nedan kallat direktivet).*

2 *Frågorna har uppkommit i en tvist mellan W.N. (nedan kallad klaganden) och Staatssecretaris van Financiën (statssekreteraren vid det nederländska finansministeriet) angående den sistnämndes beslut att underrätta de spanska behöriga myndigheterna om att klaganden hade betalat underhållsbidrag till sin maka i Spanien.*

Tillämpliga bestämmelser

De gemenskapsrättsliga bestämmelserna

3 *I artikel 1.1 i direktivet föreskrivs följande:*

"I enlighet med bestämmelserna i detta direktiv skall medlemsstaternas behöriga myndigheter utbyta all information som kan möjliggöra en riktig beskattning av inkomst och kapital."

4 *Artikel 4 i direktivet, som bär rubriken "Informationsutbyte utan anmodan", har följande innehåll:*

"1. Utan anmodan skall den behöriga myndigheten i en medlemsstat under följande omständigheter till den behöriga myndigheten i någon annan berörd medlemsstat överlämna sådan information som avses i artikel 1.1 och om vilken den har kännedom:

*a) Den har skäl att anta att det kan ske en förlust av skatt [*Med hänsyn till den nederländska språkversionen används nedan följande översättning: 'onormal skattenedsättning eller*

skattebefrielse', övers. anm.] i den andra medlemsstaten.

b) En skattskyldig erhåller i en medlemsstat en skattenedsättning eller skattebefrielse som skulle föranleda en ökning av skatten eller ... skattskyldighet i den andra medlemsstaten.

...

3. Medlemsstaternas behöriga myndigheter får i alla övriga fall utan föregående anmodan lämna varandra sådana uppgifter som avses i artikel 1.1 och som de har kännedom om."

Den nationella lagstiftningen

5 I enlighet med artikel 7.1 b i Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (lag om internationellt bistånd vid uppbörd av skatter och avgifter, nedan kallad WIB), i dess lydelse vid tidpunkten för händelserna i målet, kan finansministern på eget initiativ till en behörig myndighet lämna information som kan vara till nytta för nämnda myndighet vid fastställandet av en skatteskuld, i de fall då

"a. det kan antas att, om denna information inte överlämnas, en nedsättning, en befrielse, en återbäring eller ett undantag från skatt otillbörligen kommer att beviljas av den behöriga myndigheten i den berörda staten eller att skatteuttaget otillbörligen uteblir;

b. en nedsättning, en befrielse, en återbäring eller ett undantag från skatt har beviljats i Nederländerna vilka kan inverka på skatteuttaget i den stat där den behöriga myndigheten är belägen".

6 Enligt artikel 13.1 WIB får ministern inte lämna information, om

"a) det inte krävs enligt direktivet ... eller enligt andra skyldigheter i internationell eller interregional rätt,

b) det skulle strida mot nederländsk ordre public,

c) det i Nederländerna inte är möjligt att med stöd av bestämmelse i lag eller förvaltningspraxis inhämta sådan information för att utkräva skatt som avses i artikel 4,

d) det kan antas att den behöriga myndigheten inte dessförinnan har försökt inhämta informationen på det i den egna staten brukliga sättet,

e) det framgår att den behöriga myndighet som skall ta emot informationen saknar befogenhet eller möjlighet att lämna motsvarande information till [finans]ministern."

Twisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

7 Genom skrivelse av den 2 december 1992 underrättade statssekreteraren vid finansministeriet klaganden om sitt beslut, som hade tagits med stöd av bestämmelserna i WIB, att utan anmodan underrätta de spanska behöriga myndigheterna om de underhållsbidrag som klaganden under åren 1987-1991, via ABN-banken i Genève (Schweiz), utbetalat till sin maka i Spanien, från vilken han lever åtskild.

8 Statssekreteraren vid finansministeriet ansåg nämligen att dessa underhållsbidrag, som klaganden dragit av från sin skattepliktiga inkomst i Nederländerna, kunde ha en inverkan på skatteuttaget i Spanien.

9 Den 22 december 1992 framställde klaganden klagomål mot nämnda beslut. Statssekreteraren vid finansministeriet avlog klagomålet genom ett beslut av den 25 maj 1993.

10 Den sistnämnde anser att artikel 4.1 a i direktivet är tillämplig i detta fall och att ordet "onormal" skall tolkas i betydelsen "rättsstridig". Enligt statssekreteraren vid finansministeriet kan bestämmelsen tillämpas redan då det kan antas att skatten helt eller delvis inte kan tas ut.

11 Den 22 juni 1993 överklagade klaganden ovannämnda avslagsbeslut till den hänskjutande domstolen.

12 Då Nederlandse Raad van State ansåg att tvisten rörde frågor angående tolkningen av gemenskapsrätten, beslutade det att förklara målet vilande och att ställa följande tre tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Skall uttrycket 'förlust av skatt' [skattenedsättning eller skattebefrielse] i artikel 4.1 a i direktiv 77/799/EEG tolkas på så sätt att den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat måste ha angivit skattenedsättningen eller skattebefrielsen i en uttrycklig handling?

2) Hur skall i detta sammanhang begreppet 'onormal' i samma artikel tolkas?

3) Om nämnda bestämmelse inte skulle vara tillämplig, kan det då finnas en skyldighet att utan anmodan överlämna information enligt artikel 4.3 i direktivet?"

Den första frågan

13 I artikel 4.1 a i direktivet föreskrivs att den behöriga myndigheten i en medlemsstat till den behöriga myndigheten i någon annan medlemsstat utan anmodan skall överlämna all information som kan möjliggöra en riktig beskattning av inkomst och kapital, när den förstnämnda myndigheten har skäl att anta att det förekommer en onormal skattenedsättning eller skattebefrielse i den andra medlemsstaten.

14 Enligt ordalydelsen i denna bestämmelse är det tillräckligt att det antas att en sådan skattenedsättning eller skattebefrielse förekommer. Det är inte nödvändigt att visa att sådana faktiskt har inträffat.

15 Denna bokstavstolkning av bestämmelsen i fråga står i överensstämmelse med direktivets ändamål. Direktivet syftar nämligen enligt sjätte övervägandet till en riktig beräkning av skatt på inkomst och kapital i de olika medlemsstaterna och föreskriver därför ett utbyte av alla uppgifter som verkar relevanta för detta ändamål.

16 Samma innebörd har artikel 1.1 i direktivet, som föreskriver att medlemsstaternas behöriga myndigheter skall utbyta all information som kan möjliggöra en riktig beskattning.

17 Det måste i detta hänseende konstateras att det endast är när nämnda uppgifter når de myndigheter för vilka de är avsedda innan dessa har fattat beslut om fastställande av skatt som nämnda myndigheter kan använda uppgifterna på lämpligaste sätt vad gäller direktivets ändamål.

18 Om överlämnandet av information till den andra medlemsstaten skulle vara beroende av villkoret att denna stat dessförinnan har fattat beslut om fastställande av skatt, skulle detta förutsätta att de myndigheter som förfogar över sådan information har ingående kännedom om faktiska och rättsliga förhållanden i den medlemsstaten. Att göra skyldigheten att utan anmodan utbyta information beroende av ett sådant krav, skulle emellertid strida mot det ovannämnda ändamålet med direktivet.

19 Den första frågan skall följaktligen besvaras enligt följande. Artikel 4.1 a i direktivet skall tolkas på så sätt att den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat inte behöver ange den förlust av skatt [skattebefrielse eller skattenedsättning] som avses i en uttrycklig handling.

Den andra frågan

20 Det kan till en början konstateras att det i den danska, den spanska, den franska, den italienska, den nederländska, den portugisiska och den finska språkversionen av artikel 4.1 a i direktivet talas om en onormal nedsättning eller befrielse, medan den tyska, den grekiska, den svenska och den engelska språkversionen använder uttrycken "Steuerverkürzung", "ἀέἀϊϊΠ öüñüí", "förlust av skatt" och "loss of tax" och därmed avser en skatteförlust.

21 Enligt fast rättspraxis skall de olika språkversionerna tolkas enhetligt. För det fall de skiljer sig åt är det därför nödvändigt att bestämmelsen i fråga tolkas i enlighet med den allmänna systematiken i och syftet med den lagstiftning som bestämmelsen är en del av (domar av den 27 oktober 1977 i mål 30/77, Bouchereau, REG 1977, s. 1999, punkt 14, av den 7 december 1995 i mål C-449/93, Rockfon, REG 1995, s. I-4291, punkt 28, och av den 17 december 1998 i mål C-236/97, Codan, REG 1998, s. I-8679, punkt 28).

22 Mot bakgrund av syftet med direktivet, som inte bara är att bekämpa skatteflykt och undandragande av skatt, utan även att möjliggöra en riktig beräkning av skatt på inkomst och kapital i de olika medlemsstaterna, skall artikel 4.1 a i direktivet tolkas så, att en medlemsstat utan anmodan skall överlämna information till skattemyndigheterna i en annan medlemsstat, när det finns skäl att anta att det utan denna information skulle förekomma eller beviljas en ooberättigad skatteminskning i den andra staten. Det är härvid inte nödvändigt att denna minskning uppgår till ett stort belopp.

23 Denna tolkning stöds av den allmänna systematiken i direktivet, enligt vilken skyldigheten att överlämna information inte är knuten till den omständigheten att skatteflykten och undandragandet av skatt skulle kunna bli särskilt omfattande om informationen inte lämnades.

24 Den andra frågan skall följaktligen besvaras så, att artikel 4.1 a i direktivet skall tolkas så, att uttrycket "förlust av skatt" [onormal skattenedsättning eller skattebefrielse] avser en ooberättigad skatteminskning i en annan medlemsstat.

Den tredje frågan

25 Med hänsyn till svaren på den första och den andra frågan behöver den tredje frågan inte besvaras.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

26 De kostnader som har förorsakats den nederländska och den franska 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

(första avdelningen)

- angående de frågor som genom beslut av den 19 november 1998 har ställts av Nederlandse Raad van State - följande dom:

Artikel 4.1 a i rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd av medlemsstaternas behöriga myndigheter på direktbeskattningens område skall tolkas enligt följande:

- Den behöriga myndigheten i en annan medlemsstat behöver inte ange den förlust av skatt som avses i en uttrycklig handling.

- Uttrycket "förlust av skatt" avser en oberättigad skatteminskning i en annan medlemsstat.