

62000J0040

Domstolens dom (femte avdelningen) den 14 juni 2001. - Europeiska kommissionen mot Franska republiken. - Fördragsbrott - Artikel 17.2 och 17.6 i sjätte mervärdesskattedirektivet - Återinförande, efter det att direktivet trätt i kraft, av ett totalt avskaffande av rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger rätt till avdrag. - Mål C-40/00.

Rättsfallssamling 2001 s. I-04539

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Avdrag för ingående skatt - Undantag från avdragsrätt - Möjlighet för medlemsstaterna att behålla de undantag som förelåg vid den tidpunkt då sjätte direktivet trädde i kraft - Räckvidd - Ökning av undantagsområdet - Otillåtlighet - Återinförande av ett totalt avskaffande av rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger rätt att göra avdrag efter att tidigare delvis ha tillerkänt en sådan rätt

(Rådets direktiv 77/388, artikel 17.2 och 17.6 andra stycket)

Sammanfattning

En nationell lagstiftning utgör inte en sådan tillåten avvikelse i den mening som avses i artikel 17.6 andra stycket i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter, och den strider mot artikel 17.2 i detta direktiv, om den får till följd att de befintliga undantagen från rätten att göra avdrag för mervärdesskatt utökas efter det att sjätte direktivet har trätt i kraft, eftersom lagstiftningen därigenom avlägsnar sig från det mål som uppställts i detta direktiv. Samma sak gäller varje ändring som sker efter det att sjätte direktivet har trätt i kraft och som medför att de undantag som var tillämpliga omedelbart före den nämnda ändringen utökas.

Följaktligen har en medlemsstat inte uppfyllt de skyldigheter som åligger den enligt artikel 17.2 i sjätte direktivet om den från den 1 januari 1998 återinfört ett totalt avskaffande av rätten att göra

avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger rätt att göra avdrag, efter att tidigare delvis ha tillerkänt en sådan rätt.

(se punkterna 17, 18 och 24 samt domslutet)

Parter

I mål C-40/00,

Europeiska gemenskapernas kommission, företrädd av E. Traversa och C. Giolito, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

sökande,

mot

Republiken Frankrike, företrädd av K. Rispal-Bellanger och S. Seam, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

svarande,

angående en talan om fastställelse av att Republiken Frankrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 17.2 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), i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 om ändring av direktiv 77/388 och om införande av nya förenklingsåtgärder avseende mervärdesskatt - tillämpningsområde för vissa undantag från beskattning och praktiska åtgärder för genomförandet (EGT L 102, s. 18), genom att den 1 januari 1998 återinföra ett totalt avskaffande av rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger rätt till avdrag, efter att tidigare vid flera tillfällen delvis tillerkänt en sådan rätt,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. La Pergola samt domarna D.A.O. Edward, P. Jann, S. von Bahr (referent) och C.W.A. Timmermans,

generaladvokat: L.A. Geelhoed,

justitiesekreterare: R. Grass,

med hänsyn till referentens rapport,

och efter att den 22 februari 2001 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 Europeiska gemenskapernas kommission har, genom ansökan som inkom till domstolens kansli den 11 februari 2000, med stöd av artikel 226 EG väckt talan om fastställelse av att Republiken Frankrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 17.2 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), i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 om ändring av direktiv 77/388 och om införande av nya förenklingsåtgärder avseende mervärdesskatt - tillämpningsområde för vissa undantag från beskattning och praktiska åtgärder för genomförandet (EGT L 102, s. 18) (nedan kallat sjätte direktivet), genom att den 1 januari 1998 återinföra ett totalt avskaffande av rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger rätt till avdrag, efter att tidigare vid flera tillfällen delvis tillerkänt en sådan rätt.

Gemenskapsrättsliga bestämmelser

2 I artikel 17.2 a i sjätte direktivet föreskrivs följande:

"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 förfallit till betalning eller betalats inom landets territorium avseende varor eller tjänster som tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas, till honom av en annan skattskyldig person."

3 I artikel 17.6 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

"Inom fyra år efter det att detta direktiv har trätt i kraft skall rådet enhälligt på kommissionens förslag besluta vilka utgifter som inte skall berättiga till avdrag av mervärdesskatt. Mervärdesskatt skall under inga förhållanden vara avdragsgill på utgifter som inte strikt är rörelseutgifter, t.ex. sådana som hänför sig till lyxartiklar, nöjen eller underhållning.

Till dess att ovanstående regler träder i kraft får medlemsstaterna behålla alla de undantag som föreskrivs i deras nationella lagstiftning när detta direktiv träder i kraft."

4 Rådet har inte antagit något av de förslag som kommissionen med stöd av artikel 17.6 första stycket i sjätte direktivet har lagt fram till detsamma.

Den franska lagstiftningen

5 Den 1 januari 1979, vid vilken tidpunkt sjätte direktivet trädde i kraft, och fram till den 30 juni 1982 förelåg inte rätt att göra avdrag för mervärdesskatt hänförlig till diesel som användes som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte förelåg avdragsrätt.

6 Mellan år 1982 och år 1991 gjordes flera ändringar beträffande detta förbud mot att göra avdrag för mervärdesskatt. Omfattningen av avdragsrätten utökades successivt från 10 procent år 1982 till 90 procent år 1991. Den minskades till 50 procent under år 1991.

7 Rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som använts som bränsle till fordon och motorer för vilka det inte förelåg avdragsrätt, avskaffades återigen i sin helhet från år 1998. Artikel 15 i lag nr 97-1269 av den 30 december 1997 om finanslag för år 1998 (JORF av den 31 december 1997, s. 19261) ändrade artikel 298.4 1° i Code général des impôts, som fick följande lydelse:

"Mervärdesskatt får inte dras av om den är hänförlig till inköp, import, gemenskapsinterna förvärv samt tillhandahållanden av varor och tjänster som avser:

- ...

- diesel som används som sådant bränsle som upptas i tablå B i artikel 265 i Code des douanes och som används för fordon och motorer för vilka det inte föreligger rätt till avdrag eller för fordon och motorer som har förhyrts, om den som hyr inte kan dra av den skatt som är hänförlig till förhyrningen, med undantag för den diesel som används för tester som utförs vid tillverkning av motorer och motorredskap,

..."

Bakgrund och det administrativa förfarandet

8 Eftersom kommissionen ansåg att återinförandet av undantaget från rätten att göra avdrag för mervärdesskatt inte stod i överensstämmelse med artikel 17.2 i sjätte direktivet inledde den förfarandet för fördragsbrott genom att den 24 juli 1998 översända en formell underrättelse till Republiken Frankrike och uppmana den att inkomma med ett yttrande inom två månader.

9 De franska myndigheterna svarade på denna formella underrättelse den 30 oktober 1998 och uppgav att de inte delade kommissionens uppfattning. De franska myndigheterna hävdade i huvudsak att de hade rätt att ändra avdragsrätten, eftersom de inte utökade den begränsning som gällde vid den tidpunkt då direktivet trädde i kraft för Frankrike, det vill säga den 1 januari 1979.

10 Kommissionen riktade ett motiverat yttrande till Republiken Frankrike den 19 juli 1999.

11 De franska myndigheterna efterkom inte det motiverade yttrandet inom den förelagda tidsfristen och de skickade den 10 december 1999 ett svar, i vilket de vidhöll sin tidigare ståndpunkt.

12 Mot denna bakgrund väckte kommissionen föreliggande talan.

Det påstådda fördragsbrottet och domstolens bedömning

13 Kommissionen har hävdat att den aktuella franska lagstiftningen, genom vilken det återinfördes ett undantag från rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger avdragsrätt, inte omfattas av det undantag som föreskrivs i artikel 17.6 i sjätte direktivet och att denna lagstiftning strider mot artikel 17.2 i detta direktiv. Enligt kommissionen kan inte en medlemsstat med stöd av artikel 17.6 på nytt införa ett undantag som tidigare har tagits bort, även om detta endast har skett delvis, genom att återinföra ett totalt undantag från rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som är hänförlig till vissa utgifter. I motsats till vad de franska myndigheterna har hävdat kan medlemsstaterna inte efter eget skön, med tillämpning av egna kriterier, anta och ändra ett nationellt undantag med endast det förbehållet att de inte utökar det tillämpningsområde som gällde vid den tidpunkt då sjätte direktivet trädde i kraft.

14 Enligt den franska regeringen utgör inte artikel 17.6 i sjätte direktivet något hinder för att en medlemsstat ändrar de undantag som fanns när direktivet trädde i kraft, under förutsättning att dessa ändringar inte medför att omfattningen av undantaget blir större än den som fastställts från början eller att befintliga undantag utökas till de kategorier av varor och tjänster som inte omfattades av undantaget vid den tidpunkt då direktivet trädde i kraft. Den aktuella lagstiftningen står således i överensstämmelse med sjätte direktivet.

15 Den franska regeringen har för övrigt hävdat att den aktuella lagändringen infördes av miljöskäl. Denna regering har vidare gjort gällande att kommissionen hade informerats om de

tidigare åtgärder som hade vidtagits och som innebar att omfattningen av avdragsrätten för mervärdesskatt hänförlig till det aktuella bränslet minskades. Dessa åtgärder hade inte föranlett någon anmärkning från kommissionens sida, varför det kunde antas att de stod i överensstämmelse med sjätte direktivet.

16 Domstolen erinrar i detta hänseende om att i enlighet med dom av denna dag i mål C-345/99, kommissionen mot Frankrike (REG 2001, s. I-0000, punkt 22) kan det, i den mån som en medlemsstat, efter det att sjätte direktivet har trätt i kraft, ändrar sin lagstiftning genom att minska tillämpningsområdet för redan befintliga undantag och därigenom närmar sig de mål som uppställts i direktivet, anses att denna lagstiftning omfattas av det undantag som föreskrivs i artikel 17.6 andra stycket i sjätte direktivet och att den inte strider mot artikel 17.2.

17 En lagstiftning utgör däremot inte en sådan tillåten avvikelse i den mening som avses i artikel 17.6 andra stycket i sjätte direktivet, och den strider mot artikel 17.2 i detta direktiv, om den får till följd att de befintliga undantagen utökas efter det att sjätte direktivet har trätt i kraft, eftersom lagstiftningen därigenom avlägsnar sig från det mål som uppställts i detta direktiv.

18 Samma sak gäller varje ändring som sker efter det att sjätte direktivet har trätt i kraft och som medför att de undantag som var tillämpliga omedelbart före den nämnda ändringen utökas.

19 Det är emellertid klarlagt att det genom den omtvistade franska lagen, i vilken rätten att göra avdrag för mervärdesskatt helt togs bort, infördes en ändring som medför att den franska lagstiftningen avlägsnar sig från det mål som uppställts i sjätte direktivet. Det har föga betydelse i detta avseende att ändringen inte innebär att de undantag som var tillämpliga när sjätte direktivet trädde i kraft utökas.

20 Följaktligen kan det konstateras att denna lag inte omfattas av det undantag som föreskrivs i artikel 17.6 andra stycket i sjätte direktivet och att den strider mot artikel 17.2 i samma direktiv.

21 Den franska regeringens argument, att syftet med den omtvistade lagstiftningen är att uppnå ett miljömål, kan inte rättfärdiga en sådan lagstiftning som står i strid med sjätte direktivet.

22 Den franska regeringen har även försökt rättfärdiga den aktuella lagstiftningen genom att påpeka att kommissionen inte vidtog några åtgärder gentemot Republiken Frankrike när den genomförde de tidigare ändringar av lagstiftningen som innebar att man minskade omfattningen av avdragsrätten för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner, för vilka det inte föreligger avdragsrätt.

23 Domstolen erinrar i detta avseende om att enligt fast rättspraxis är det kommissionen som skall avgöra vid vilken tidpunkt ett förfarande för fördragsbrott skall inledas (se särskilt dom av den 1 juni 1994 i mål C-317/92, kommissionen mot Tyskland, REG 1994, s. I-2039, punkt 4).

24 Följaktligen har Republiken Frankrike inte uppfyllt sina skyldigheter enligt artikel 17.2 i sjätte direktivet genom att från den 1 januari 1998 återinföra ett totalt avskaffande av rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger rätt att göra avdrag, efter att tidigare delvis ha tillerkänt en sådan rätt.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

25 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att svaranden skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom Republiken Frankrike har tappat målet, skall denna

stat ersätta rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

följande dom:

1) Republiken Frankrike har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 17.2 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, i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 om ändring av direktiv 77/388 och om införande av nya förenklingsåtgärder avseende mervärdesskatt - tillämpningsområde för vissa undantag från beskattning och praktiska åtgärder för genomförandet, genom att den 1 januari 1998 återinföra ett totalt avskaffande av rätten att göra avdrag för mervärdesskatt som påförts diesel som används som bränsle till fordon och maskiner för vilka det inte föreligger rätt till avdrag, efter att tidigare vid flera tillfällen delvis tillerkänt en sådan rätt.

2) Republiken Frankrike skall ersätta rättegångskostnaderna.