DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

14. juni 2001 *

I sag C-40/00,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved E. Traversa og C. Giolito, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Den Franske Republik ved K. Rispal-Bellanger og S. Seam, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøgt,

angående en påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 17, stk. 2, i Rådets sjette direktiv

* Processprog: fransk.

77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som affattet ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 om ændring af direktiv 77/388 og om nye forenklingsforanstaltninger vedrørende moms — anvendelsesområdet for visse fritagelser og reglerne for deres praktiske gennemførelse (EFT L 102, s. 18), idet den fra den 1. januar 1998 har genindført en fuldstændig ophævelse af retten til fradrag af merværdiafgift på dieselolie, der anvendes som brændstof til køretøjer, der ikke giver ret til fradrag, efter gentagne gange delvist at have givet denne fradragsret,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. La Pergola, og dommerne D.A.O. Edward, P. Jann, S. von Bahr (refererende dommer) og C.W.A. Timmermans,

generaladvokat: L.A. Geelhoed
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 22. februar 2001,

afsagt følgende

Dom

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 11. februar 2000 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af artikel 226 EF anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 17, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som affattet ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 om ændring af direktiv 77/388 og om nye forenklingsforanstaltninger vedrørende moms — anvendelsesområdet for visse fritagelser og reglerne for deres praktiske gennemførelse (EFT L 102, s. 18, herefter »sjette direktiv«), idet den fra den 1. januar 1998 har genindført en fuldstændig ophævelse af retten til fradrag af merværdiafgift (herefter »moms«) på dieselolie, der anvendes som brændstof til køretøjer, der ikke giver ret til fradrag, efter gentagne gange delvist at have givet denne fradragsret.

Fællesskabsbestemmelserne

2 Sjette direktivs artikel 17, stk. 2, litra a), bestemmer:

»I det omfang goder og tjenesteydelser anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons afgiftspligtige transaktioner, er han berettiget til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb:

a) den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt i indlandet for goder og tjenesteydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person.«

3 Sjette direktivs artikel 17, stk. 6, indeholder følgende bestemmelse:

»Senest inden udløbet af en periode på fire år fra datoen for dette direktivs ikrafttræden fastsætter Rådet med enstemmighed på forslag af Kommissionen de udgifter, der ikke giver ret til fradrag i merværdiafgiften. Under alle omstændigheder giver udgifter, der ikke er af streng, erhvervsmæssig karakter, som f.eks. udgifter til luksusforbrug, underholdning eller repræsentation, ikke adgang til fradrag.

Indtil de ovenfor omhandlede regler træder i kraft, kan medlemsstaterne opretholde alle de undtagelser, som på tidspunktet for dette direktivs ikrafttræden var gældende i henhold til deres nationale lovgivning.«

4 Ingen af de forslag, Kommissionen forelagde Rådet i medfør af sjette direktivs artikel 17, stk. 6, første afsnit, blev vedtaget af sidstnævnte.

Den franske lovgivning

5 Den 1. januar 1979, som var ikrafttrædelsesdatoen for sjette direktiv, og indtil 30. juni 1982 var dieselolie, der blev anvendt som brændstof til køretøjer og transportmidler, der ikke giver ret til fradrag, undtaget fra retten til fradrag af moms.

6 Mellem 1982 og 1991 undergik dette forbud mod momsfradrag flere ændringer. Den tilladte fradragssats steg således gradvist fra 10% i 1982 til 90% i 1991. Den blev reduceret til 50% i løbet af 1991.

7 Retten til at fradrage momsen på dieselolie, der blev anvendt som brændstof til køretøjer og transportmidler, der ikke giver ret til fradrag, blev på ny helt

ophævet fra og med 1998. I denne henseende ændrede artikel 15 i lov nr. 97-1269 af 30. september 1997 om finansloven for 1998 (JORF af 31.12.1997, s. 19261) artikel 298, stk. 4, 1°, i lov om skatter og afgifter:

»Merværdiafgiften på køb, import, anskaffelse inden for Fællesskabet, levering og tjenesteydelser er ikke fradragsberettiget for så vidt angår:

— [...]

— dieselolie, der anvendes som brændstof nævnt i tabel B til artikel 265 i toldloven til køretøjer og transportmidler, der er undtaget fra retten til fradrag, såvel som til køretøjer og transportmidler, der udlejes, når lejeren ikke kan fradrage momsen vedrørende denne leje, med undtagelse af køretøjer og transportmidler, der benyttes til forsøg udført med henblik på fremstilling af motorer og motoriserede transportmidler

[...]«

Faktiske omstændigheder og den administrative procedure

8 Da Kommissionen var af den opfattelse, at genindførelsen af en undtagelse fra retten til fradrag af moms ikke var forenelig med sjette direktivs artikel 17, stk. 2,

indledte den en traktatbrudsprocedure ved den 24. juli 1998 at tilsende Den Franske Republik en åbningsskrivelse, hvori den opfordrede denne til inden for en frist på to måneder at fremsætte sine bemærkninger.

9 De franske myndigheder besvarede åbningsskrivelsen ved skrivelse af 30. oktober 1998, hvori de oplyste, at de ikke delte Kommissionens synspunkt. De franske myndigheder gjorde hovedsageligt gældende, at de havde ret til at ændre retten til fradrag, så længe de ikke skærpede den begrænsning, der var gældende på tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden i Frankrig, dvs. den 1. januar 1979.

10 Kommissionen fremsendte en begrundet udtalelse til Den Franske Republik den 19. juli 1999.

11 De franske myndigheder efterkom ikke den begrundede udtalelse inden for den fastsatte frist, og den 10. december 1999 fremsendte de et svar, i hvilket de fastholdt deres opfattelse.

12 Kommissionen anlagde herefter nærværende sag.

Det påståede traktatbrud og Domstolens bemærkninger

13 Kommissionen har gjort gældende, at den omhandlede franske lovgivning, der genindfører en undtagelse til retten til fradrag for moms på dieselolie, der anvendes som brændstof til køretøjer og transportmidler, der ikke giver ret til

fradrag, ikke er dækket af undtagelsen i sjette direktivs artikel 17, stk. 6, og at den strider mod direktivets artikel 17, stk. 2. Ifølge Kommissionen tillader artikel 17, stk. 6, ikke en medlemsstat efterfølgende at gøre brug af en undtagelsesordning, som er blevet opgivet selv delvist, ved at genindføre en fuldstændig undtagelse fra retten til fradrag af moms på visse udgifter. I modsætning til, hvad de franske myndigheder gør gældende, kan medlemsstaterne ikke fuldstændig frit tilpasse og ændre en national undtagelsesordning efter deres egne kriterier alene på den betingelse, at de ikke skærper den situation, der var gældende på tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden.

14 Ifølge den franske regering er sjette direktivs artikel 17, stk. 6, ikke til hinder for, at en medlemsstat ændrer de undtagelser, der var gældende på tidspunktet for direktivets ikrafttræden, under forudsætning af, at ændringerne ikke hæver undtagelsessatserne over den oprindeligt fastsatte sats, og at ændringerne ikke udstrækker de gældende undtagelser til goder og tjenesteydelser, der ikke var omfattet på ikrafttrædelsestidspunktet. Den omhandlede lovgivning er således forenelig med sjette direktiv.

15 Den franske regering har endvidere gjort gældende, at den omhandlede lovændring blev indført af miljømæssige grunde. Regeringen har desuden anført, at Kommissionen var blevet informeret om de forudgående foranstaltninger, der reducerede momsfradragssatsen for det berørte brændstof, og at disse foranstaltninger ikke havde givet anledning til bemærkninger fra Kommissionens side, hvilket gav en formodning om, at de var forenelige med sjette direktiv.

16 Det bemærkes, at for så vidt som en medlemsstats bestemmelser ændrer anvendelsesområdet for de gældende undtagelser ved at reducere dette efter tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden, og samtidig hermed nærmer sig sjette direktivs formål, er disse bestemmelser dækket af undtagelsen i sjette direktivs

artikel 17, stk. 6, andet afsnit, og de strider ikke mod direktivets artikel 17, stk. 2, jf. dom af dags dato i sagen Kommissionen mod Frankrig (sag C-345/99, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 22).

17 Det bemærkes derimod, at nationale bestemmelser, hvorefter anvendelsesområdet for de gældende undtagelser udstrækkes efter tidspunktet for sjette direktivs ikrafttræden, og som således fjerner sig fra direktivets formål, ikke er tilladt efter sjette direktivs artikel 17, stk. 6, andet afsnit, og strider mod direktivets artikel 17, stk. 2.

18 Det samme gør sig gældende for alle ændringer efter sjette direktivs ikrafttræden, som udstrækker anvendelsesområdet for de undtagelser, der var gældende umiddelbart før nævnte ændring.

19 Det er imidlertid ubestridt, at den omhandlede franske lov ved fuldstændigt at udelukke retten til fradrag af moms indfører en ændring, som fjerner den franske lovgivning fra formålet med sjette direktiv. Det er i denne forbindelse uden betydning, at ændringen ikke udstrækker anvendelsesområdet for de undtagelser, der var gældende ved sjette direktivs ikrafttræden.

20 Denne lov er således ikke dækket af undtagelsen i sjette direktivs artikel 17, stk. 6, andet afsnit, og den strider mod direktivets artikel 17, stk. 2.

21 Den franske regerings argument, hvorefter den pågældende lovgivning følger et miljømæssigt formål, kan ikke berettige en sådan lovgivning i strid med sjette direktiv.

22 Den franske regering søger ligeledes at begrunde den omhandlede lovgivning ved at hævde, at Kommissionen har afstået fra at gribe ind over for Den Franske Republik i forbindelse med de tidligere lovændringer, der reducerede den tilladte momsfradragssats på dieselolie, der anvendes som brændstof til køretøjer og transportmidler, der ikke giver ret til fradrag.

23 Det bemærkes i denne forbindelse, at det efter fast retspraksis tilkommer Kommissionen at vælge tidspunktet for indbringelse af en traktatbrudssag (jf. bl.a. dom af 1.6.1994, sag C-317/92, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 2039, præmis 4).

24 Det bør derfor fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 2, idet den fra den 1. januar 1998 har genindført en fuldstændig ophævelse af retten til fradrag af moms på dieselolie, der anvendes som brændstof til køretøjer og transportmidler, der ikke giver ret til fradrag, efter delvist at have givet denne fradragsret.

Sagens omkostninger

25 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Den Franske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Den Franske Republik har tabt sagen, bør det pålægges den at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

1) **Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 17, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som affattet ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 om ændring af direktiv 77/388 og om nye forenklingsforanstaltninger vedrørende moms — anvendelsesområdet for visse fritagelser og reglerne for deres praktiske gennemførelse, idet den fra den 1. januar 1998 har genindført en fuldstændig ophævelse af retten til fradrag af merværdiafgift på dieselolie, der anvendes som brændstof til køretøjer og transportmidler, der ikke giver ret til fradrag, efter delvist at have givet denne fradragsret.**

2) **Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.**

La Pergola Edward Jann

von Bahr Timmermans

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 14. juni 2001.

R. Grass A. La Pergola

Justitssekretær Formand for Femte Afdeling