DOMSTOLENS DOM (första avdelningen)
den 25 september 2003 *

I mål C-437/01,

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

sökande,

mot

Republiken Italien, företrädd av I.M. Braguglia, i egenskap av ombud, biträdd av G. Aiello, avvocato dello Stato, med delgivningsadress i Luxemburg,

svarande,

* Rättegångsspråk: italienska.

angående en talan om fastställelse av att Republiken Italien har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 3.2 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 57) och enligt artikel 8.1 a i rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor (EGT L 316, s. 12; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 91), i dess lydelse enligt rådets direktiv 94/74/EG av den 22 december 1994 (EGT L 365, s. 46; svensk specialutgåva, område 9, volym 3, s. 3), genom att bibehålla en skatt på smörjoljor,

meddelar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden M. Wathelet (referent) samt domarna P. Jann och A. Rosas,

generaladvokat: S. Alber,

justitiesekreterare: R. Grass,

med hänsyn till referentens rapport,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Europeiska gemenskapernas kommission har, genom ansökan som inkom till domstolens kansli den 12 november 2001, med stöd av artikel 226 EG väckt talan om fastställelse av att Republiken Italien har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 3.2 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor (EGT L 76, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 57) och enligt artikel 8.1 a i rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor (EGT L 316, s. 12; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 91), i dess lydelse enligt rådets direktiv 94/74/EG av den 22 december 1994 (EGT L 365, s. 46, svensk specialutgåva, område 9, volym 3, s. 3, nedan kallat direktiv 92/81), genom att bibehålla en skatt på smörjoljor.

Tillämpliga bestämmelser

Gemenskapsrätten

2 I artikel 8.1 a i direktiv 92/81 föreskrivs följande:

"Förutom de allmänna bestämmelser som anges i direktiv 92/12/EEG om skattebefriade användningsområden för skattepliktiga produkter, och utan att

det påverkar tillämpningen av andra av gemenskapens bestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande från den harmoniserade punktskatten, på villkor som de skall fastställa i syfte att säkerställa en riktig och okomplicerad tillämpning av dessa undantag samt förebygga skattefusk, skatteundandragande eller missbruk:

a) mineraloljor som används för andra ändamål än som motorbränsle eller för uppvärmning."

3 Enligt ordalydelsen i artikel 2.1 d i direktiv 92/81 är de produkter vid tillämpningen av detta direktiv som omfattas av KN-nummer 2710, det vill säga smörjoljor, mineraloljor.

4 I artikel 2.2 i direktiv 92/81 fastställs att "[a]ndra mineraloljor än sådana för vilka en skattenivå specificeras i direktiv 92/82/EEG skall vara föremål för punktskatt om de är avsedda att användas som, utbjuds till försäljning som eller används som bränsle eller motorbränsle".

5 I rådets direktiv 92/82/EEG av den 19 oktober 1992 om tillnärmning av punktskattesatser för mineraloljor (EGT L 316, s. 19; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 98), i dess lydelse enligt direktiv 94/74 (nedan kallat direktiv 92/82), fastställs en minimisats för punktskatt på vissa mineraloljor. I dess artikel 2 anges de åsyftade mineraloljorna, medan smörjoljor inte anges.

6 I artikel 3.2 i direktiv 92/12 anges att "[d]e varor som är förtecknade i punkt 1 [däribland mineraloljor] kan vara föremål för andra indirekta skatter för särskilda ändamål, förutsatt att dessa skatter är förenliga med de regler som är

tillämpliga på punktskatt och mervärdesskatt vad gäller bestämning av skattebas, skatteberäkning, skattskyldighet och övervakning".

Den nationella lagstiftningen

7 Enligt artikel 21 andra stycket i decreto legislativo nr 504 med rubriken "Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penale e amministrative" (konsoliderad version av lagbestämmelser om skatter på produktion, konsumtion samt om straffrättsliga och administrativa sanktioner på området) av den 26 oktober 1995 (GURI nr 279 av den 29 november 1995, ordinarie tillägg, nedan kallat lagdekret nr 504) är de produkter som omfattas av KN-nummer 2710 (smörjoljor), och som används som motorbränsle eller brännolja, föremål för punktskatt som är lika hög som den som gäller beträffande motsvarande motorbränsle eller brännolja.

8 I artikel 62 första stycket i samma dekret föreskrivs följande:

"Smörjoljor (KN-nummer 27 10 00 87—27 10 00 98) är, förutom den beskattning som fastställs i artikel 21 andra stycket, föremål för konsumtionsskatt när de är avsedda att användas, utbjuds till försäljning, eller används för andra ändamål än som brännolja eller motorbränsle."

9 Skattesatsen på denna konsumtionsskatt skiljer sig från nivån på den punktskatt som fastställs i artikel 21 andra stycket i lagdekret nr 504.

Det administrativa förfarandet

10 Eftersom kommissionen ansåg att den italienska lagstiftningen, som genom att påföra en konsumtionsskatt på smörjoljor som inte är avsedda att användas som brännolja eller motorbränsle, stred mot artikel 8.1 a i direktiv 92/81 och artikel 3.2 i direktiv 92/12, vilka enligt kommissionen utesluter varje sådan nationell skatt, skickade den en formell underrättelse den 4 november 1998 till Republiken Italien.

11 Den italienska regeringen bestred inledningsvis att Republiken Italien skulle ha gjort sig skyldig till de påstådda överträdelserna av gemenskapsrätten.

12 Kommissionen tillställde denna medlemsstat ett motiverat yttrande den 12 november 1999, som den italienska regeringen besvarade genom att medge att "de anmärkningar som avgivits av kommissionen var objektiva och välgrundade (den ifrågavarande skatten kan nämligen på grund av sin speciella struktur inte inordnas i de av gemenskapslagstiftningen fastställda skatteramarna avseende oljor som inte används som brännolja eller motorbränsle)".

13 Republiken Italien meddelade följaktligen kommissionen att den hade för avsikt att snarast möjligt efterkomma det motiverade yttrandet.

14 Eftersom kommissionen därefter inte fått någon information om ändringar i den italienska lagstiftningen i detta avseende beslutade den att väcka förevarande talan.

Fördragsbrottet

Parternas argument

15 Enligt kommissionen följer av artikel 8.1 a och artikel 2.2 i direktiv 92/81, jämförda med artikel 2 i direktiv 92/82, att smörjoljorna är föremål för punktskatt endast om de används som motorbränsle eller brännolja. I andra fall är de obligatoriskt undantagna från den harmoniserade punktskatten.

16 På grundval härav anser kommissionen att Republiken Italien har åsidosatt artiklarna 8.1 a i direktiv 92/81 och artikel 3.2 i direktiv 92/12 genom att påföra en skatt på konsumtion av smörjoljor när de är avsedda att användas, utbjuds till försäljning, eller används för andra ändamål än som brännolja eller motorbränsle.

17 Kommissionen har erinrat om att domstolen i dom av den 10 juni 1999 i mål C-346/97, Braathens (REG 1999, s. I-3419), fastslog att en miljöskatt som tas ut på de förorenande utsläpp som förorsakas av den kommersiella inrikes flygtrafiken i Sverige stred mot artikel 8.1 b i direktiv 92/81, i vilken det fastställs att mineraloljor som används som flygbränsle, med undantag för privat nöjesflygning, obligatoriskt skall vara undantagna från den harmoniserade punktskatten. I punkt 24 i den domen har domstolen fastställt att om medlemsstaterna hade rätt att påföra de produkter som, såsom i det aktuella fallet, skall undantas från harmoniserad punktskatt i enlighet med artikel 8.1 b i direktiv 92/81 en annan indirekt skatt, skulle denna bestämmelse fråntas all ändamålsenlig verkan. Vidare fastslog domstolen i punkt 25 i denna dom att en medlemsstat som har infört en sådan skatt därför inte kan åberopa möjligheten enligt artikel 3.2 i direktiv 92/12 att för särskilda ändamål bibehålla eller införa nationella skatter vad gäller produkter som är föremål för harmoniserad punktskatt.

18 Skatteharmoniseringen skulle på detta sätt helt mista sitt syfte.

19 Kommissionen har även anfört att artikel 3.2 i direktiv 92/12 enligt domstolens rättspraxis inte anses kräva att medlemsstaterna iakttar alla de regler som är tillämpliga på punktskatt eller på mervärdesskatt vad gäller bestämning av skattebas, skatteberäkning, skattskyldighet och övervakning. Det är tillräckligt att indirekta skatter för särskilda ändamål på dessa punkter är förenliga med den allmänna systematiken i den ena eller andra av dessa beskattningsmetoder i den form som de har stadgats i gemenskapsbestämmelserna (dom av den 24 februari 2000 i mål C-434/97, kommissionen mot Frankrike, REG 2000, s. I-1129, punkt 27, och av den 9 mars 2000 i mål C-437/97, EKW et Wein & Co., REG 2000, s. I-1157, punkt 47).

20 Kommissionen har gjort gällande att den omtvistade skatten inte kan anses stämma överens med den allmänna systematiken i de direktiv som avser harmoniserade punktskatter på mineraloljor. Kommissionen anser att skatten står i strid med artikel 8.1 i direktiv 92/81, eftersom den drabbar en produktkategori som medlemsstaterna är skyldiga att ovillkorligen undanta från den harmoniserade punktskatten. Den omtvistade skatten strider även mot artikel 3.2 i direktiv 92/12, eftersom den inte stämmer överens med den allmänna systematiken i de bestämmelser som avser punktskatter på mineraloljor i förhållande till skatteberäkning och skattebas. Medan användningen av den harmoniserade punktskattesatsen (skatteberäkning) på ett skattepliktigt undantaget gods (skattebas) borde innebära att ingen skatt påläggs, medför den italienska konsumtionsskatten en hög beskattning.

21 Den italienska regeringen har invänt att den har bringat den nationella lagstiftningen i överensstämmelse med gemenskapsrätten.

22 Genom artikel 6 i decreto-legge nr 452 med rubriken "Disposizioni urgenti in tema di accise, di gasolio per autotrazione, di smaltimento di oli usati, di giochi e scommesse, nonché sui rimborsi IVA" (bestämmelser för brådskande fall avseende punktskatter, dieselbränsle, omhändertagande av spilloljor, spel och vadhållning samt återbetalning av mervärdesskatt) av den 28 december 2001 (GURI nr 301 av den 29 december 2001, s. 9, nedan kallat lagdekret nr 452), avskaffades konsumtionsskatt på smörjoljor, som föreskrivs i artikel 62 första stycket i lagdekret nr 504.

23 Kommission har härvidlag inte bestritt att konsumtionsskatten på smörjoljor har avskaffats genom lagdekret nr 452.

24 Kommissionen har dock anfört att det genom artikel 7 i detta lagdekret har införts en ny skatt kallad "skatt för återvinning och miljörening", som avser samma smörjoljor som tidigare var föremål för konsumtionsskatten och som utgör en "förlängning" i en annan form av den upphävda konsumtionsskatten.

25 Den skatt som införts genom artikel 7 i lagdekret nr 452 påförs enligt kommissionen samma produkter som var föremål för konsumtionsskatten. Dessutom fastställs skattens storlek på samma sätt som föreskrevs tidigare, för att fastställa konsumtionsskatten.

26 Det faktum att den summa som skall inbetalas på grund av den nya skatten fastställs schablonmässigt enligt lagdekret nr 452 gör att man inte kan kvalificera skatten som vederlag för tjänster som företag som genomför insamling, återvinning eller omhändertagande av använda smörjoljor tillhandahåller företag som använder denna typ av oljor. Dessutom tas skatten ut med en fast skattesats som är lika stor för återvinningsbara spilloljor som för sådana som inte är det.

27 Kommissionen har i sin replik även gjort gällande att det inte alls har angetts vad detta bidrag till företag som sysslar med återvinning eller omhändertagande skall användas till. Följaktligen ingår dess intäkter i den italienska statens budgetinkomster.

28 Kommissionen har i sin replik, med hänsyn till att syftet med och bestämmelserna för de två obligatoriska skatterna i huvudsak är identiska, upprepat yrkandena i ansökan. Kommissionen har dock preciserat att det under alla omständigheter framgår av fast rättspraxis att den dag som skall beaktas vid bedömningen av om fördragsbrott föreligger är densamma som utgången av den frist som har angivits i det motiverade yttrandet. I förevarande fall löpte fristen ut den 12 januari 2000.

Domstolens bedömning

29 Det är ostridigt att det i artikel 62 första stycket lagdekret nr 504 föreskrevs att smörjoljor skall vara föremål för en konsumtionsskatt när de är avsedda att användas, utbjuds till försäljning, eller används för andra ändamål än brännolja eller motorbränsle.

30 I enlighet med artikel 8.1 a och artikel 2.2 i direktiv 92/81 jämförda med artikel 2 i direktiv 92/82, kan dock smörjoljorna endast vara föremål för punktskatt om de är avsedda att användas som, utbjuds till försäljning som eller används som motorbränsle eller brännolja. I andra fall skall smörjoljorna vara obligatoriskt undantagna från harmoniserad punktskatt.

31 Domstolen har tidigare fastslagit att om medlemsstaterna hade rätt att påföra de produkter som skall undantas från harmoniserad punktskatt i enlighet med artikel 8.1 b i direktiv 92/81 en annan indirekt skatt, skulle denna bestämmelse fråntas all ändamålsenlig verkan (domen i det ovannämnda målet Braathens, punkt 24).

32 Detta resonemang är tillämpligt på den skattebefrielse som fastställs i artikel 8.1 a i direktiv 92/81.

33 Vad avser produkter som skall vara obligatoriskt undantagna från den harmoniserade punktskatten i enlighet med artikel 8.1 i direktiv 92/81, kan medlemsstaterna därför inte åberopa möjligheten, enligt artikel 3.2 i direktiv 92/12, att för särskilda ändamål bibehålla eller införa nationella skatter (se, för ett liknande resonemang domen i det ovannämnda målet Braathens, punkt 25).

34 Kommissionens talan skall således bifallas till den del den avser lagdekret nr 504.

35 När det gäller lagdekret nr 452 som kommissionen har hävdat inte har medfört att fördragsbrottet har upphört, eftersom Republiken Italien i huvudsak endast formellt har avskaffat bestämmelsen avseende den omtvistade skatten samtidigt som den återinförde en sådan skatt under en annan beteckning, räcker det att konstatera att det antogs efter utgången av den frist som angavs i det motiverade yttrandet.

36 Det framgår av fast rättspraxis att förekomsten av ett fördragsbrott skall bedömas mot bakgrund av den situation som rådde i medlemsstaten vid utgången av den frist som har angivits i det motiverade yttrandet, och domstolen skall inte beakta senare förändringar (dom av den 15 mars 2001 i mål C-147/00, kommissionen mot Frankrike, REG 2001, s. I-2387, punkt 26, och av den 4 juli 2002 i mål C-173/01, kommissionen mot Grekland, REG 2002, s. I-6129, punkt 7, och av den 10 april 2003 i mål C-114/02, REG 2003, s. I-3783, punkt 9).

37 Utan att det är nödvändigt att i förevarande förfarande undersöka huruvida lagdekret nr 452 har medfört att fördragsbrottet har upphört, räcker det följaktligen att konstatera, att Republiken Italien har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 3.2 i direktiv 92/12 och enligt artikel 8.1 a i direktiv 92/81, genom att vid utgången av den frist som anges i det motiverade yttrandet, med stöd av artikel 62 första stycket i lagdekret nr 504, bibehålla en konsumtionsskatt på smörjoljor.

Rättegångskostnader

38 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Republiken Italien skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom denna medlemsstat har tappat målet, skall kommissionens yrkande bifallas.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (första avdelningen)

följande dom:

1) **Republiken Italien har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 3.2 i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om**

allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor och enligt artikel 8.1 a i rådets direktiv 92/81/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på mineraloljor, i dess lydelse enligt rådets direktiv 94/74/EG av den 22 december 1994, genom att vid utgången av den frist som anges i det motiverade yttrandet, med stöd av artikel 62 första stycket i decreto legislativo nr 504 med rubriken "Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative" (konsoliderad version av lagbestämmelser om skatter på produktion, konsumtion samt om straffrättsliga och administrativa sanktioner på området) av den 26 oktober 1995, bibehålla en konsumtionsskatt på smörjoljor.

2) **Republiken Italien skall ersätta rättegångskostnaderna.**

Wathelet Jann Rosas

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 25 september 2003.

R. Grass

Justitiesekreterare

M. Wathelet

Ordförande på första avdelningen