DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)
den 12 november 1998 *

I mål C-134/97,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Skatterättsnämnden, att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid nämnden anhängiga ärendet om förhandsbesked, som har anhängiggjorts av

Victoria Film A/S,

angående tolkningen av Akten om villkoren för Republiken Österrikes, Republiken Finlands och Konungariket Sveriges anslutning till de fördrag som ligger till grund för Europeiska unionen och om anpassning av fördragen (EGT C 241, 1994, s. 21; svensk version: Handlingar beträffande Republiken Österrikes, Republiken Finlands och Konungariket Sveriges anslutning till Europeiska unionen, del II, 1995, s. 30), jämförd med artikel 28.3 b i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdeskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), och med punkt 2 i bilaga F till direktivet,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av ordföranden på andra avdelningen G. Hirsch (referent), tillförordnad ordförande på sjätte avdelningen, samt domarna G. F. Mancini, H. Ragnemalm, R. Schintgen och K. M. Ioannou,

generaladvokat: N. Fennelly,
justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren H. von Holstein,

* Rättegångsspråk: svenska.

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

— Riksskatteverket, genom advokaten Leif Krafft, Solna,

— Sveriges regering, genom departementsrådet Erik Brattgård, Utrikesdepartementet, i egenskap av ombud,

— Finlands regering, genom lagstiftningsrådet Tuula Pynnä, utrikesministeriets rättsavdelning, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom Knut Simonsson och Enrico Traversa, rättstjänsten, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 30 april 1998 av: Riksskatteverket, Sveriges regering och kommissionen,

och efter att den 18 juni 1998 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Skatterättsnämnden har genom beslut av den 20 februari 1997, som inkom till domstolen den 7 april samma år, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget ställt tre

frågor angående tolkningen av Akten om villkoren för Republiken Österrikes, Republiken Finlands och Konungariket Sveriges anslutning till de fördrag som ligger till grund för Europeiska unionen och om anpassning av fördragen (EGT C 241, 1994, s. 21, svensk version: Handlingar beträffande Republiken Österrikes, Republiken Finlands och Konungariket Sveriges anslutning till Europeiska unionen, del II, 1995, s. 30, nedan kallad anslutningsakten), jämförd med artikel 28.3 b i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdeskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet), och med punkt 2 i bilaga F till direktivet.

2 Frågorna har uppkommit i anledning av en ansökan om förhandsbesked som bolaget Victoria Film A/S (nedan kallat Victoria) har ingett till Skatterättsnämnden.

3 Victoria, som har sitt säte i Danmark, bedriver genom sitt svenska dotterbolag kommersiell filmproduktion i Sverige. Victoria började den 1 augusti 1996 att producera vissa filmer i Sverige, varvid rättigheterna att förevisa dem i TV och på biografer skulle överlåtas på andra bolag.

4 I Sverige undantogs emellertid överlåtelse av upphovsrätt till filmverk från mervärdesskatt enligt 3 kap. 11 § mervärdesskattelagen (1994: 200), i dess lydelse intill den 31 december 1996, jämförd med bestämmelserna i lagen (1960: 729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. Efter en lagändring gäller detta inte längre från och med den 1 januari 1997.

5 Victoria ansökte den 6 mars 1996 hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked i vilket nämnden skulle fastslå att överlåtelsen av filmrättigheterna var mervärdesskattepliktig även före den 1 januari 1997, så att bolaget kunde dra av ingående mervärdesskatt.

6 Victoria har gjort gällande att Konungariket Sverige inte hade rätt att bibehålla ett sådant undantag enligt bilaga XV, avsnitt IX, punkt 2 aa i anslutningsakten, jämförd med artikel 28.3 b i sjätte direktivet och med punkt 2 i bilaga F till direktivet.

7 Skatterättsnämnden är en särskild nämnd som på begäran av en skattskyldig kan meddela förhandsbesked i beskattningsfrågor. Nämndens verksamhet och förutsättningarna för att lämna ett förhandsbesked regleras i lagen (1951: 442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor samt, såvitt gäller förhandsbesked i mervärdesskattefrågor, i 21 kap. mervärdesskattelagen.

8 Enligt dessa bestämmelser sammanträder Skatterättsnämnden på två avdelningar, en för direkt skatt och en för indirekt skatt. Regeringen förordnar de arton ledamöterna samt ersättarna för en tid av högst fyra år. Bland ledamöterna har de två avdelningsordförandena domarutbildning, och de är heltidsanställda. Övriga ledamöter innehar sina ordinarie heltidsarbeten vid domstolar, offentliga myndigheter, privata företag eller branschorganisationer.

9 Om Skatterättsnämnden finner att ansökningen med hänsyn till dess innehåll inte omedelbart bör avvisas, skall Riksskatteverkets yttrande inhämtas i ärendet. Tas ansökningen upp till prövning, meddelar nämnden, i den omfattning det anses böra ske, besked hur den till nämnden hänskjutna frågan skall bedömas vid sökandens taxering.

10 Ett beslut om förhandsbesked får överklagas hos Regeringsrätten av sökanden och av Riksskatteverket. Ett förhandsbesked som har vunnit laga kraft skall lända till efterrättelse vid taxering om och i den mån den som har begärt förhandsbeskedet yrkar det. Om sökanden framställer ett sådant yrkande, är staten följaktligen

bunden av förhandsbeskedet, utom i de fall senare ändringar görs genom lag eller andra bestämmelser.

11 Skatterättsnämnden har mot den bakgrunden ställt följande frågor till domstolen:

"1. Innebär artikel 28.3 b i sjätte mervärdesskattedirektivet jämfört med punkt 2 i bilaga F till direktivet och med beaktande av innehållet i bilaga XV, IX Beskattning punkt 2 aa i anslutningsfördraget mellan Europeiska unionens medlemsstater och Sverige om Sveriges anslutning till Europeiska unionen, att Sverige får ha bestämmelser i sin nationella lagstiftning av det innehåll som gäller enligt 3 kap. 11 § 1 mervärdesskattelagen i dess lydelse t. o. m. den 31 december 1996?

Om denna fråga besvaras nekande önskas svar även på följande fråga.

2. Innebär det förhållandet att artikel 28.3 b inte medger att i den nationella lagstiftningen ha ett undantag från skatteplikt för sådan omsättning som avses i fråga 1, att denna bestämmelse, bestämmelserna i artikel 6.1 eller eventuellt någon annan bestämmelse i sjätte direktivet har s. k. direkt effekt i förevarande hänseende och därför inför en nationell myndighet kan åberopas av den som omsätter sådana rättigheter som grund för att omsättningen skall behandlas som en skattepliktig omsättning?

Om också denna fråga besvaras nekande önskas svar även på följande fråga.

3. Kan den som omsätter rättigheterna likväl göra gällande avdragsrätt med stöd av artikel 17.2 eller annan bestämmelse i direktivet, dvs. har den bestämmelsen direkt effekt fastän omsättningen inte föranleder någon utgående skatt?"

12 Kommissionen har hävdat att domstolen saknar behörighet att besvara Skatterättsnämndens frågor. Den har särskilt gjort gällande att nämnden inte utövar dömande verksamhet i den mening som avses i artikel 177 i fördraget och att dess verksamhet snarare synes ha karaktären av förvaltning. Kommissionen har i detta hänseende understrukit att även om det förefaller sannolikt att en ansökan om förhandsbesked ofta inges därför att den skattskyldige och skatteförvaltningen intar olika ståndpunkter, tycks det inte föreligga någon materiell skillnad mellan det meddelade förhandsbeskedet och ett beslut av skatteförvaltningen i samband med taxeringen.

13 Den svenska regeringen har däremot hävdat att Skatterättsnämnden är en domstol i den mening som avses i artikel 177 i fördraget. Den har påpekat att förfarandet i Skatterättsnämnden inleds när det föreligger en tvist, eftersom den skattskyldige inte skulle ha något behov av att erhålla ett förhandsbesked om han och skatteförvaltningen hade samma uppfattning i den aktuella skattefrågan.

14 Det skall i detta hänseende erinras om att det av fast rättspraxis följer att de nationella domstolarna endast har befogenhet att framställa en begäran till domstolen om en tvist är anhängig vid dessa och om de skall fälla avgörande inom ramen för ett förfarande som är avsett att leda till ett avgörande av rättskipningskaraktär (se beslut av den 5 mars 1986 i mål 318/95, Greis Unterweger, REG 1985 s. 955, punkt 4, och dom av den 19 oktober 1995 i mål C-111/94, Job Centre, REG 1995, s. I-3361, punkt 9).

15 Även om det i detta fall finns omständigheter som kan läggas till grund för uppfattningen att Skatterättsnämnden utövar dömande verksamhet, särskilt nämndens lagenliga självständighet och dess behörighet att med tillämpning av rättsregler meddela avgöranden av bindande karaktär, leder andra omständigheter till slutsatsen att nämnden i huvudsak fullgör förvaltningsuppgifter.

16 Det skall särskilt beaktas att den skattskyldiges situation inte föranledde skattemyndigheterna att fatta något beslut innan en ansökan om förhandsbesked hade ingetts till Skatterättsnämnden. Nämndens uppgift är således inte att pröva huruvida nämnda myndigheters beslut är lagenliga, utan snarare att för första gången ta ställning till taxeringen av en viss transaktion.

17 När Skatterättsnämnden på ansökan av en skattskyldig meddelar ett förhandsbesked i fråga om taxering, utövar den verksamhet som inte består i rättskipning och som för övrigt uttryckligen överlåts till skatteförvaltningen i andra medlemsstater. Man kan i detta hänseende, vad beträffar karaktären hos Skatterättsnämndens förhandsbesked, jämföra med den situation som gäller i fråga om förtullning, där det är de nationella tullmyndigheterna som enligt artikel 12 i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4) utfärdar bindande tulltaxeupplysningar på den enskildes begäran.

18 Skatterättsnämnden verkar således som en myndighet som avger ett bindande förhandsbesked, som den skattskyldige har intresse av i den mån denne därmed kan planera sin verksamhet bättre, men har inte till uppgift att avgöra en tvist. Det är endast för det fall att den skattskyldige eller Riksskatteverket överklagar ett

förhandsbesked som den domstol vid vilken målet på så sätt anhängiggörs kan anses utöva dömande verksamhet i den mening som avses i artikel 177 i fördraget. Den dömande verksamheten syftar i det fallet till att kontrollera lagenligheten av ett beslut som reglerar den taxering som en skattskyldig person har varit föremål för.

19 Av detta följer att domstolen saknar behörighet att besvara Skatterättsnämndens frågor.

Rättegångskostnader

20 De kostnader som har förorsakats den svenska och den finska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i ärendet vid Skatterättsnämnden utgör ett led i beredningen av samma ärende, ankommer det på Skatterättsnämnden att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

följande dom:

Domstolen saknar behörighet att besvara de frågor som Skatterättsnämnden har ställt i sitt beslut om hänskjutande av den 20 februari 1997.

Hirsch Mancini Ragnemalm

Schintgen Ioannou

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 12 november 1998.

R. Grass

Justitiesekreterare

P. J. G. Kapteyn

Ordförande på sjätte avdelningen