DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 3 september 2009 *

I mål C-2/08,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, framställd av Corte suprema di cassazione (Italien) genom beslut av den 10 oktober 2007, som inkom till domstolen den 2 januari 2008, i målet

**Amministrazione dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate**

mot

**Fallimento Olimpiclub Srl,**

* Rättegångsspråk: italienska.

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C.W.A. Timmermans samt domarna K. Schiemann (referent), P. Kūris, L. Bay Larsen och C. Toader,

generaladvokat: J. Mazák,
justitiesekreterare: handläggaren R. Şereş,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 22 januari 2009,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Fallimento Olimpiclub Srl, genom G. Tinelli, avvocato,

— Italiens regering, genom I. Bruni, i egenskap av ombud, biträdd av P. Gentili och W. Ferrante, avvocati dello Stato,

— Slovakiens regering, genom B. Ricziová, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom E. Traversa och M. Afonso, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 24 mars 2009 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

## Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tillämpningen av principen om rättskraft i ett mål om mervärdesskatt.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Fallimento Olimpiclub Srl (Olimpiclub Srl i konkurs, nedan kallat Olimpiclub) och Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (förvaltning för ekonomi och finanser, nedan kallad skattemyndigheten) angående fyra omprövningsbeslut avseende mervärdesskatt riktade till Olimpiclub för beskattningsåren 1988–1991.

### Den nationella lagstiftningen

3 I artikel 2909 i den italienska civillagen (codice civile), med rubriken ”Rättskraft”, föreskrivs följande:

”Bedömningen av rättsfrågor och bevisfrågor i ett lagakraftvunnet avgörande är bindande för parterna, deras arvingar och deras rättsinnehavare.”

4 Denna artikel har tolkats av Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) i dom nr 13916/06 enligt följande:

”… när två mål med samma partsställning omfattar samma rättsförhållande och ett av dem har avslutats genom ett lagakraftvunnet rättsligt avgörande, utgör den bedömning som därvid har gjorts av den rättsliga situationen eller av sådana bevis- eller rättsfrågor som rör en grundläggande fråga som är gemensam för de båda målen, och som således utgör en logisk och oundgänglig förutsättning för avgörandet, ett hinder för en ny prövning av denna rättsfråga, som därigenom slutligt har avgjorts, även om ändamålet med det senare målet är ett annat än med det första målet med avseende på föremålet för talan och yrkandena.”

**Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan**

5 Olimpiclub, som är ett bolag med begränsat ansvar vars verksamhetsföremål är att uppföra och driva sportanläggningar, äger ett sportcenter på mark som tillhör den italienska staten. Den 27 december 1985 ingick Olimpiclub ett avtal med Associazione Polisportiva Olimpiclub (nedan kallat föreningen), som är en ideell förening där de flesta av grundarna också innehade andelar i Olimpiclub. Genom detta avtal fick föreningen nyttjanderätt till hela det ovannämnda sportcentret (nedan kallat nyttjanderättsavtalet). Som vederlag skulle föreningen för det första stå för betalningen av domänavgiften (ett belopp som ska erläggas vid upplåtelse av nyttjanderätt till mark) till den italienska staten, för det andra varje år erlägga 5 000 000 italienska lire såsom ersättning för schablonmässigt bestämda årliga kostnader och för det tredje överlåta alla föreningens bruttoinkomster, avseende samtliga årsavgifter som betalas av dess medlemmar, till Olimpiclub.

6 År 1992 granskade skattemyndigheten detta nyttjanderättsavtal och kom fram till att avtalsparterna, genom ett avtal som formellt är lagenligt, i själva verket enbart hade avsett att kringgå lagstiftningen för att uppnå en skattefördel. Olimpiclub ansågs på detta sätt ha överfört alla administrations- och driftskostnader för det aktuella

sportcentret till en ideell förening, medan Olimpiclub självt erhöll de inkomster som denna förening inbringar i form av avgifter som betalas av dess medlemmar och som således inte är mervärdesskattepliktiga. Eftersom skattemyndigheten av detta skäl betraktade nyttjanderättsavtalet som ogiltigt påförde den Olimpiclub alla bruttoinkomster som inbringats av föreningen under de år som var föremål för skattekontrollen och korrigerade, som en följd därav, Olimpiclubs mervärdesskatte-deklarationer genom fyra omprövningsbeslut för beskattningsåren 1988–1991.

7 Olimpiclub överklagade dessa omprövningsbeslut till Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma (lokal skattedomstol i första instans i Rom), som biföll överklagandet då den ansåg att skattemyndigheten felaktigt hade underkänt nyttjanderättsavtalets rättsverkningar, eftersom den inte hade visat att avtalet hade ett bedrägligt syfte.

8 Skattemyndigheten överklagade detta avgörande till Commissione tributaria regionale del Lazio (regional skattedomstol i Lazio), som fastställde domen. Enligt denna domstol hade skattemyndigheten inte visat att de två parter som hade ingått nyttjanderättsavtalet hade någon bedräglig avsikt, eftersom det kunde finnas en laglig avsikt med avtalet, såsom att det skulle vara oekonomiskt att ett rörelsedrivande bolag bedrev vad som i huvudsak var sportverksamhet.

9 Skattemyndigheten överklagade detta avgörande till den domstol som hänskjutit tolkningsfrågan i förevarande mål. Eftersom Olimpiclub under tiden hade försatts i konkurs var det konkursförvaltaren för konkursboet som då trädde in som motpart i rättegången.

10 I nämnda rättegång anförde konkursförvaltaren att det fanns två lagakraftvunna avgöranden från Commissione tributaria regionale del Lazio, vilka avsåg omprö-

ningsbeslut rörande mervärdesskatt som fattats till följd av samma skattekontroll avseende Olimpiclub, men som rörde andra beskattningsår. Nämnda beslut har nr 138/43/00 och nr 67/01/03 och avser beskattningsåren 1992 respektive 1987.

11 Även om dessa avgöranden avsåg andra beskattningsår, skulle den bedömning som gjorts, med stöd av artikel 2909 i den italienska civillagen, i vilken principen om rättskraft stadfästs, ha bindande verkan i målet vid den nationella domstolen.

12 Det framgår av begäran om förhandsavgörande att de italienska domstolarna, vid tolkningen av artikel 2909 i den italienska civillagen, i skattesammanhang under lång tid tillämpat principen om avgörandenas självständighet, enligt vilken varje beskattningsår ska anses vara självständigt i förhållande till andra beskattningsår och att det för varje beskattningsår föreligger ett särskilt rättsförhållande mellan den skattskyldige och skattemyndigheten som är skilt från de rättsför-hållanden som avser föregående och efterföljande beskattningsår. När mål som rör olika år men samma skatt (och till och med om de rör liknande frågor) således avgörs i separata domar, är varje mål självständigt och avgörandet i ett mål har ingen rättskraft i förhållande till avgöranden som är hänförliga till andra beskattningsår.

13 Detta synsätt har dock nyligen ändrats, i synnerhet eftersom man slutat tillämpa principen om avgörandenas självständighet. Hädanefter kan en bedömning som gjorts i ett avgörande, när den avser liknande frågor, med framgång åberopas i ett annat mål även om nämnda avgörande rör ett annat beskattningsår än det som är aktuellt i det mål där det åberopas.

14 I den mån som det i de två avgöranden som nämns under punkt 10 i denna dom till Olimpiclubs fördel fastställts att det föreligger godtagbara ekonomiska syften som rättfärdigar ingåendet av nyttjanderättsavtalet mellan föreningen och Olimpiclub, har motparten i målet vid den nationella domstolen gjort gällande att överklagandet ska avvisas eftersom det syftar till att få samma bevis- och rättsfrågor prövade ytterligare en gång.

15 Med hänsyn till dessa omständigheter anser sig den nationella domstolen vara bunden av nämnda avgöranden, som slutgiltigt fastslår att nyttjanderättsavtalet är verkligt och lagligt och inte har ett bedrägligt syfte. Den nationella domstolen påpekar dock att detta skulle kunna medföra att det blev omöjligt för den att, med beaktande av gemenskapsrättsliga bestämmelser och EG-domstolens rättspraxis avseende mervärdesskatt, i synnerhet dom av den 21 februari 2006 i mål C-255/02, Halifax m.fl. (REG 2006, s. I-1609), pröva målet vid den nationella domstolen och eventuellt fastslå att det föreligger ett rättsmissbruk.

16 Den nationella domstolen har särskilt hänvisat till dom av den 18 juli 2007 i mål C-119/05, Lucchini (REG 2007, s. I-6199), i vilken domstolen slog fast att gemenskapsrätten utgör hinder för att tillämpa en sådan bestämmelse i nationell rätt som artikel 2909 i den italienska civillagen, i vilken principen om rättskraft stadfästs, när denna tillämpning utgör ett hinder för att återkräva statligt stöd som har beviljats i strid med gemenskapsrätten. Den nationella domstolen anser att denna dom verkar ge uttryck för en viss tendens i EG-domstolens rättspraxis att relativisera betydelsen av nationella avgöranden och kräva att sådana avgöranden ger vika så att gemenskapsbestämmelsernas företräde iakttas och konflikter med gemenskapsrättsliga bestämmelser undviks. Den hänskjutande domstolen har i detta avseende hänvisat till dom av den 1 juni 1999 i mål C-126/97, Eco Swiss (REG 1999, s. I-3055), av den 28 juni 2001 i mål C-118/00, Larsy (REG 2001, s. I-5063), av den 7 januari 2004 i mål C-201/02, Wells (REG 2004, s. I-723), och av den 13 januari 2004 i mål C-453/00, Kühne & Heitz (REG 2004, s. I-837).

17 Mot bakgrund av att uppbörden av mervärdesskatt är viktig för Europeiska gemenskapens egna medel undrar den nationella domstolen om EG-domstolens rättspraxis kräver att den prejudicerande verkan som ett nationellt avgörande som vunnit rättskraft med stöd av nationell rätt har inte erkänns. I målet vid den nationella domstolen skulle en tillämpning av artikel 2909 i den italienska civillagen kunna hindra det fullständiga genomförandet av principen om motverkande av rättsmissbruk, som utvecklats genom EG-domstolens rättspraxis på området för mervärdesskatt, såsom ett verktyg för att säkerställa att det gemenskapsrättsliga systemet för mervärdesskatt tillämpas fullt ut, med hänvisning till domen Halifax m.fl., som nämns ovan.

18 Corte suprema di cassazione beslutade mot denna bakgrund att vilandeförklara målet och att ställa följande tolkningsfråga till EG-domstolen:

”Utgör gemenskapsrätten hinder för att tillämpa en bestämmelse i nationell rätt i vilken principen om rättskraft stadfästs, såsom artikel 2909 i den italienska civillagen, om tillämpningen av bestämmelsen skulle leda till att en situation som strider mot gemenskapsrätten bestod och till att gemenskapsrätten inte gavs tillämpning, även på andra områden än området för statligt stöd (vilket EG-domstolens dom … Lucchini [, omnämnd ovan] avsåg) och särskilt området för mervärdesskatt och rättsmissbruk i syfte att uppnå otillbörliga skattefördelar, särskilt med beaktande av det kriterium enligt nationell rätt, såsom det tolkats av [Corte suprema di cassazione], enligt vilket avgöranden i skattemål, när det rör sig om en bedömning av en grundläggande fråga som även är relevant i andra mål, har prejudicerande verkan även om de avser andra redovisningsperioder för skatt?”

**Prövning av tolkningsfrågan**

19 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida gemenskapsrätten utgör hinder för att, under sådana omständigheter som är för handen i målet vid den nationella domstolen, tillämpa en sådan bestämmelse i nationell rätt som artikel 2909 i den italienska civillagen i ett mål om mervärdesskatt som avser ett beskattningsår för vilket det inte ännu föreligger något lagakraftvunnet domstolsavgörande, för det fall denna bestämmelse skulle utgöra hinder för den domstol som avgör målet att beakta gemenskapsrättsliga bestämmelser avseende missbruk som rör mervärdesskatt.

20 Domstolen vill till en början understryka att det, för att kunna besvara denna tolkningsfråga, saknar relevans att den hänskjutande domstolen inte utförligt har redogjort för anledningarna till att det kan betvivlas att nyttjanderättsavtalet är verkligt och lagligt och inte har ett bedrägligt syfte.

21 Olimpiclub har med stöd av principen om rättskraft, såsom den tolkats i den italienska rättsordningen och som den beskrivits i punkt 13 i förevarande dom, gjort gällande att fastställandet i tidigare avgöranden, avseende andra beskattningsår, av att nyttjanderättsavtalet är verkligt och lagligt och inte har ett bedrägligt syfte är prejudicerande och har vunnit laga kraft.

22 Domstolen erinrar om att principen om rättskraft äger stor betydelse i såväl gemenskapsrätten som de nationella rättsordningarna. För att säkerställa såväl en stabil rättsordning och stabila rättsförhållanden som en god rättskipning är det nämligen viktigt att domstolsavgöranden som vunnit laga kraft efter det att tillgängliga rättsmedel har uttömts eller fristerna för dessa har löpt ut inte längre kan angripas (dom av den 30 september 2003 i mål C-224/01, Köbler, REG 2003, s. I-10239, punkt 38, och av den 16 mars 2006 i mål C-234/04, Kapferer, REG 2006, s. I-2585, punkt 20).

23 En nationell domstol är följaktligen inte enligt gemenskapsrätten skyldig att underlåta att tillämpa nationella processregler som leder till att avgöranden vinner rättskraft, även om ett sådant agerande skulle kunna bringa ett åsidosättande av gemenskapsrätten att upphöra (se domen i det ovannämnda målet Kapferer, punkt 21).

24 Eftersom det saknas gemenskapslagstiftning på området bestäms formerna för att genomföra principen om rättskraft av medlemsstaternas nationella rättsordningar enligt principen om medlemsstaternas processuella autonomi. Bestämmelserna får emellertid varken vara mindre förmånliga än dem som gäller liknande nationella situationer (likvärdighetsprincipen) eller göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av gemenskapsrätten (effektivitetsprincipen) (se härvid domen i det ovannämnda målet Kapferer, punkt 22).

25 Domen i det ovannämnda målet Lucchini påverkar inte denna bedömning. Nämnda dom rörde en alldeles speciell situation, i vilken principer om kompetensfördelningen mellan medlemsstaterna och gemenskapen vad gäller statligt stöd var aktuella. Europeiska gemenskapernas kommission har på detta område en exklusiv behörighet

att pröva huruvida en nationell åtgärd för statligt stöd är förenlig med den gemensamma marknaden (se domen det ovannämnda målet Lucchini, punkterna 52 och 62). Förevarande mål ger inte upphov till sådana frågor om kompetensfördelning.

26 I förevarande fall uppkommer särskilt frågan huruvida en tolkning av principen om rättskraft, som den hänskjutande domstolen hänvisar till, enligt vilken avgöranden i skattemål, när det rör sig om en bedömning av en grundläggande fråga som även är relevant i andra mål, har prejudicerande verkan även om de avser andra redovisningsperioder för skatt, är förenlig med effektivitetsprincipen.

27 Det ska härvid framhållas att domstolen redan slagit fast att varje fall där frågan gäller om en nationell förfarandebestämmelse gör det omöjligt eller ormligt svårt att tillämpa gemenskapsrätten måste bedömas med beaktande av den ställning som denna bestämmelse har inom förfarandet i dess helhet, dess förlopp och dess särdrag vid de olika nationella domstolarna. Ur denna synvinkel finns det anledning att i förekommande fall beakta de principer som det nationella rättssystemet bygger på, som till exempel skyddet för rätten till försvar, principen om rättssäkerhet och principen om förfarandets riktiga förlopp (dom av den 14 december 1995 i mål C-312/93, Peterbroeck, REG 1995, s. I-4599, punkt 14).

28 Det finns således anledning att särskilt pröva huruvida ovannämnda tolkning av artikel 2909 i den italienska civillagen är berättigad på grundval av principen om rättssäkerhet, med hänsyn till de konsekvenser som följer därav för tillämpningen av gemenskapsrätten.

29 Domstolen konstaterar liksom den hänskjutande domstolen att nämnda tolkning inte endast hindrar att ett rättskraftigt domstolsavgörande angrips, även om detta avgörande innebär ett åsidosättande av gemenskapsrätten, utan också, vid en

domstolsprövning av ett annat avgörande från den behöriga skattemyndigheten avseende samma skattesubjekt men ett annat beskattningsår, hindrar ett angripande av varje fastställande rörande en grundläggande och gemensam fråga i ett rättskraftigt domstolsavgörande.

30 En sådan tillämpning av principen om rättskraft skulle således, för det fall det lagakraftvunna domstolsavgörandet grundade sig på en tolkning av gemenskapsrättsliga bestämmelser om missbruk på området för mervärdesskatt som strider mot gemenskapsrätten, få till följd att den felaktiga tillämpningen av dessa bestämmelser återupprepades för varje nytt beskattningsår, utan att det var möjligt att rätta till denna felaktiga tolkning.

31 Mot denna bakgrund finner domstolen att hinder av sådan omfattning, mot att de gemenskapsrättsliga bestämmelserna verkligen tillämpas på området för mervärdesskatt, inte rimligen kan motiveras med stöd av principen om rättssäkerhet och de måste därför anses strida mot effektivitetsprincipen.

32 Frågan från den nationella domstolen ska således besvaras enligt följande. Gemenskapsrätten utgör hinder för att, under sådana omständigheter som är för handen i målet vid den nationella domstolen, tillämpa en sådan bestämmelse i nationell rätt som artikel 2909 i den italienska civillagen i ett mål om mervärdesskatt som avser ett beskattningsår för vilket det ännu inte föreligger något lagakraftvunnet domstolsavgörande, i den mån denna bestämmelse skulle utgöra hinder för den nationella domstol som avgör målet att beakta gemenskapsrättsliga bestämmelser avseende missbruk som rör mervärdesskatt.

## Rättegångskostnader

33 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. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

**Gemenskapsrätten utgör hinder för att, under sådana omständigheter som är för handen i målet vid den nationella domstolen, tillämpa en sådan bestämmelse i nationell rätt som artikel 2909 i den italienska civillagen (codice civile) i ett mål om mervärdesskatt som avser ett beskattningsår för vilket det ännu inte föreligger något lagakraftvunnet domstolsavgörande, i den mån denna bestämmelse skulle utgöra hinder för den nationella domstol som avgör målet att beakta gemenskapsrättsliga bestämmelser avseende missbruk som rör mervärdesskatt.**

Underskrifter