DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

13. april 2000 *

I sag C-420/98,

angående en anmodning, som Nederlandenes Raad van State i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

W.N.

mod

Staatssecretaris van Financiën,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 4, stk. 1 og 3, i Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand

* Processprog: nederlandsk.

mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter (EFT L 336, s. 15),

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, L. Sevón, og dommerne P. Jann (refererende dommer) og M. Wathelet,

generaladvokat: S. Alber
justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— den nederlandske regering ved kontorchef M.A. Fierstra, Afdelingen for EU-ret, Udenrigsministeriet, som befuldmægtiget

— den franske regering ved kontorchef K. Rispal-Bellanger og fuldmægtig s. Seam, begge Juridisk Tjeneste, Udenrigsministeriet, som befuldmægtigede

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved ledende juridisk konsulent E. Mennens samt H. Michard og H. Speyart, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 18. november 1999 er afgivet mundtlige indlæg af den nederlandske regering og af Kommissionen,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 13. januar 2000,

afsagt følgende

Dom

1 Ved dom af 19. november 1998, indgået til Domstolen den 23. november 1998, har Nederlandenes Raad van State i medfør af EF-traktatens artikel 177 (nu artikel 234 EF) forelagt tre præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 4, stk. 1 og 3, i Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om

gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter (EFT L 336, s. 15, herefter »direktivet«).

2 Disse spørgsmål er blevet rejst under en tvist mellem W.N. (herefter »sagsøgeren i hovedsagen«) og Staatssecretaris van Financiën (den nederlandske statssekretær for finansielle spørgsmål) vedrørende sidstnævntes afgørelse om at underrette de kompetente spanske myndigheder om, at sagsøgeren i hovedsagen havde betalt underholdsbidrag til sin ægtefælle i Spanien.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

3 Direktivets artikel 1, stk. 1, bestemmer:

»Medlemsstaternes kompetente myndigheder udveksler, i overensstemmelse med dette direktiv, alle oplysninger, der gør det muligt for dem at foretage en korrekt ansættelse af indkomst- og formueskat.«

4 Direktivets artikel 4, der har overskriften »Uopfordret udveksling af oplysninger«, bestemmer følgende:

»1. Hver enkelt medlemsstats kompetente myndighed meddeler, uden forudgående anmodning, de i artikel 1, stk. 1, omhandlede oplysninger, som den har kendskab til, til den kompetente myndighed i enhver anden medlemsstat, som berøres heraf, i følgende tilfælde:

a) en medlemsstats kompetente myndighed har grund til at formode, at der er tale om en unormal skattenedsættelse eller skattefritagelse i den anden medlemsstat

b) en skattepligtig opnår i én medlemsstat en skattenedsættelse eller skattefritagelse, der skulle medføre skatteforhøjelse eller beskatning i den anden medlemsstat

...

3. Medlemsstaternes kompetente myndigheder kan i ethvert andet tilfælde uden forudgående anmodning meddele hinanden de i artikel 1, stk. 1, omhandlede oplysninger, som de har kendskab til.«

Nationale bestemmelser

5 I overensstemmelse med artikel 7, stk. 1, i Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (lov om international bistand med henblik på opkrævning af skat, herefter »WIB«), som affattet på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, kan finansministeren af egen drift meddele en kompetent myndighed oplysninger, som kan være af betydning for den ved fastsættelsen af et skattetilsvar i tilfælde, hvor:

»a. der er grund til at formode, at såfremt disse oplysninger ikke meddeles, vil der med urette blive meddelt nedsættelse, eftergivelse, tilbagebetaling eller fritagelse for skat i den kompetente myndigheds stat, eller at opkrævning af skat med urette vil blive undladt

b. der i Nederlandene er blevet meddelt nedsættelse, eftergivelse, tilbagebetaling eller fritagelse for skat, som kan berøre opkrævningen af skat i den kompetente myndigheds stat.«

6 Ifølge artikel 13, stk. 1, i WIB meddeler ministeren ikke oplysninger, når:

»a. deres meddelelse ikke følger af forpligtelser i henhold til direktivet ... eller andre forpligtelser i international eller interregional ret

b. den nederlandske stats offentlige orden er til hinder herfor

c. oplysningerne ikke kan opnås i Nederlandene i medfør af retsforskrifter eller en administrativ praksis med henblik på opkrævning af de i artikel 4 omhandlede skatter

d. det må antages, at den kompetente myndighed ikke i sin egen stat først har udtømt de sædvanlige muligheder for at opnå de oplysninger, som den ønsker

e. den kompetente myndighed, som oplysningerne er bestemt for, ikke har kompetence til eller ikke er i stand til at meddele (finans)ministeren sådanne oplysninger.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

7 Ved skrivelse af 2. december 1992 meddelte statssekretæren for finansielle spørgsmål sagsøgeren i hovedsagen, at han i henhold til bestemmelserne i WIB havde truffet afgørelse om uopfordret at oplyse de kompetente spanske myndigheder om underholdsbidrag, som sagsøgeren i hovedsagen i årene 1987-1991 havde betalt i Spanien til sin ægtefælle, som han lever varigt adskilt fra. Underholdsbidragene var blevet betalt gennem ABN-bank i Genève (Schweiz).

8 Statssekretæren var af den opfattelse, at disse underholdsbidrag, som sagsøgeren i hovedsagen fradrog i sin skattepligtige indkomst i Nederlandene, kunne være af betydning for opkrævningen af skat i Spanien.

9 Sagsøgeren i hovedsagen indgav den 22. december 1992 en klage over afgørelsen, men klagen blev afvist ved afgørelse truffet af statssekretæren for finansielle spørgsmål den 25. maj 1993.

10 Statssekretæren anførte, at sagen henhørte under direktivets artikel 4, stk. 1, litra a), og at udtrykket »unormal« skulle forstås i betydningen »i strid med reglerne«. Han var af den opfattelse, at det for anvendelsen af denne bestemmelse var tilstrækkeligt, at der foreligger en formodning for, at skat helt eller delvis ikke kan opkræves.

11 Sagsøgeren i hovedsagen har den 22. juni 1993 anlagt sag ved den forelæggende ret til prøvelse af klageafgørelsen.

12 Da Nederlandenes Raad van State var af den opfattelse, at tvisten rejste spørgsmål om fortolkning af fællesskabsretten, har den udsat sagen og forelagt Domstolen følgende tre præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal udtrykket 'skattenedsættelse eller skattefritagelse' i artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 77/799/EØF fortolkes således, at nedsættelsen eller fritagelsen skal være indeholdt i en udtrykkelig forvaltningsakt fra en anden medlemsstats kompetente myndighed?

2) Hvorledes skal i denne forbindelse ordet 'unormal' i artikel 4, stk. 1, litra a), fortolkes?

3) Såfremt artikel 4, stk. 1, litra a), ikke finder anvendelse, kan artikel 4, stk. 3, da indebære en forpligtelse til uopfordret udveksling af oplysninger?«

Det første spørgsmål

13 Direktivets artikel 4, stk. 1, litra a), forpligter hver enkelt medlemsstats kompetente myndighed til uden forudgående anmodning at meddele den kompetente myndighed i enhver anden medlemsstat oplysninger, der gør det muligt at foretage en korrekt ansættelse af indkomst- og formueskat, når den har grund til at formode, at der er tale om en unormal skattenedsættelse eller skattefritagelse i den anden medlemsstat.

14 Ifølge ordlyden af denne bestemmelse er det tilstrækkeligt, at der er formodning for den omhandlede skattenedsættelse eller skattefritagelse. Det er derimod ikke nødvendigt, at det er godtgjort, at der foreligger nedsættelse eller fritagelse.

15 Denne fortolkning med udgangspunkt i den pågældende bestemmelses ordlyd svarer til direktivets formål. Da direktivet i overensstemmelse med sjette betragtning tilsigter en korrekt ansættelse af indkomst- og formueskat i de forskellige medlemsstater, foreskriver det udveksling af alle oplysninger, der skønnes nødvendige for en korrekt skatteansættelse.

16 Direktivets artikel 1, stk. 1, bestemmer i samme øjemed, at medlemsstaternes kompetente myndigheder skal udveksle alle oplysninger, der gør det muligt for dem at foretage en korrekt skatteansættelse.

17 Det må herved antages, at kun såfremt de nævnte oplysninger når frem til de myndigheder, som de er bestemt for, inden den forvaltningsakt, som indeholder skatteansættelsen, er blevet vedtaget, er myndighederne i stand til mest hensigtsmæssigt at bruge dem i overensstemmelse med direktivets formål.

18 Såfremt meddelelsen af oplysninger til den anden medlemsstat var undergivet den betingelse, at sidstnævnte forinden skulle have vedtaget den forvaltningsakt, som indeholder skatteansættelsen, ville dette desuden indebære, at de myndigheder, som er i besiddelse af disse oplysninger, skulle have indgående kendskab til de faktiske og retlige rammer i denne stat. Det ville imidlertid stride mod direktivets ovennævnte formål at gøre forpligtelsen til uopfordret udveksling af oplysninger afhængig af et sådant krav.

19 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at direktivets artikel 4, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at det ikke er nødvendigt, at den i bestemmelsen omhandlede skattenedsættelse eller skattefritagelse skal være indeholdt i en udtrykkelig forvaltningsakt fra en anden medlemsstats kompetente myndighed.

Det andet spørgsmål

20 Det bemærkes, at de sproglige versioner af direktivets artikel 4, stk. 1, litra a), på dansk, finsk, fransk, italiensk, nederlandsk, portugisisk og spansk taler om en unormal skattenedsættelse eller skattefritagelse, mens den engelske, den græske, den svenske og den tyske version taler om skattetab, idet de anvender udtrykkene »loss of tax«, »διαφυγή φόρων», «förlust av skatt« og »Steuerverkürzung«.

21 Ifølge fast retspraksis skal de forskellige sproglige versioner af en fællesskabsretlig bestemmelse fortolkes ensartet, og den pågældende bestemmelse skal, når der er uoverensstemmelse mellem versionerne, fortolkes på baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med det regelsæt, som den indgår i (jf. dom af 27.10.1977, sag 30/77, Bouchereau, Sml. s. 1999, præmis 14, af 7.12.1995, sag C-449/93, Rockfon, Sml. I, s. 4291, præmis 28, og af 17.12.1998, sag C-236/97, Codan, Sml. I, s. 8679, præmis 28).

22 I lyset af formålet med direktivet — som ikke alene tilsigter at bekæmpe skattesvig og skatteunddragelse, men også at muliggøre en korrekt ansættelse af indkomst- og formueskat i de forskellige medlemsstater — skal direktivets artikel 4, stk. 1, litra a), fortolkes således, at en medlemsstat uden forudgående anmodning skal meddele en oplysning til en anden medlemsstats skattemyndigheder, når den har grund til at formode, at der uden denne oplysning uberettiget skal svares eller bliver indrømmet lavere skat i denne anden medlemsstat. Det er ikke nødvendigt, at formindskelsen udgør et større beløb.

23 Denne fortolkning bekræftes af direktivets generelle opbygning, hvorefter forpligtelsen til at meddele oplysninger ikke er knyttet til, at den skattesvig og skatteunddragelse, der vil kunne indtræde i mangel af en sådan meddelelse, er af særlig stort omfang.

24 Det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at direktivets artikel 4, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at udtrykket »unormal skattenedsættelse eller skattefritagelse« henviser til en uberettiget lavere skat i en anden medlemsstat.

Det tredje spørgsmål

25 Under hensyn til besvarelsen af det første og det andet spørgsmål er det ufornødent at besvare det tredje spørgsmål.

Sagens omkostninger

26 De udgifter, der er afholdt af den nederlandske og den franske regering samt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Nederlandenes Raad van State ved dom af 19. november 1998, for ret:

Artikel 4, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter skal fortolkes således:

— **Det er ikke nødvendigt, at den i bestemmelsen omhandlede skattenedsættelse eller skattefritagelse er indeholdt i en udtrykkelig forvaltningsakt fra en anden medlemsstats kompetente myndighed.**

— **Udtrykket »unormal skattenedsættelse eller skattefritagelse« henviser til en uberettiget lavere skat i en anden medlemsstat.**

Sevón Jann Wathelet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 13. april 2000.

R. Grass

Justitssekretær

L. Sevón

Formand for Første Afdeling