

STRADASFALTI

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

14. september 2006 *

I sag C-228/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Commissione tributaria di primo grado di Trento (Italien) ved afgørelse af 21. marts 2005, indgået til Domstolen den 24. maj 2005, i sagen:

Stradasfalti Srl

mod

Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne J. Malenovský, J.-P. Puissochet (refererende dommer), A. Borg Barthet og U. Löhmus,

* Processprog: italiensk.

generaladvokat: E. Sharpston
justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 6. april 2006,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Stradasfalti Srl ved avvocato B. Santacroce
- den italienske regering ved I.M. Braguglia, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. De Bellis
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved A. Aresu og M. Afonso, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 22. juni 2006,

afsagt følgende

Dom

¹ Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 17, stk. 7, 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, herefter »sjette direktiv«).

- 2 Anmodningen er indgivet under en sag, der føres mellem anpartsselskabet Stradasfalti Srl (herefter »Stradasfalti«) og Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento vedrørende tilbagebetaling af merværdiafgift (herefter »moms«), som Stradasfalti mener at have betalt uretmæssigt i årene 2000-2004 ved køb, brug og vedligeholdelse af turistikøretøjer, der ikke indgår i selve virksomhedens drift.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

- 3 Sjette direktivs artikel 17 med overskriften »Fradragsrettens indtræden og omfang« bestemmer i stk. 2, litra a), at »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 [...] 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«.
- 4 Sjette direktivs artikel 17, stk. 6, bestemmer:

»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.«

5 Sjette direktivs artikel 17, stk. 7, har følgende ordlyd:

»Med forbehold af det i artikel 29 omhandlede samråd kan hver medlemsstat af konjunkturmæssige grunde helt eller delvis udelukke alle eller bestemte investeringsgoder eller andre goder fra fradragsordningen. Med henblik på at opretholde lige konkurrencebetingelser kan medlemsstaterne i stedet for at nægte fradrag indføre afgifter for goder, som fremstilles af den afgiftspligtige person selv eller af ham er indkøbt i indlandet eller indført dertil, således at disse afgifter ikke overskrider den merværdiafgift, som ved erhvervelse ville blive pålagt tilsvarende goder.«

6 Sjette direktivs artikel 29, stk. 1, og 2, bestemmer:

»1. Der nedsættes et rådgivende udvalg vedrørende merværdiafgiften, i det følgende benævnt »udvalget«.

2. Udvalget består af repræsentanter for medlemsstaterne og Kommissionen. Formanden for udvalget skal være en repræsentant for Kommissionen. Udvalgets sekretariat varetages af Kommissionens tjenestegrene.«

De nationale bestemmelser

7 De relevante nationale forskrifter findes i artikel 19a, stk. 1, med overskriften »Udelukkelse eller nedsættelse af fradrag for visse goder og tjenesteydelser« i dekret nr. 633 fra republikkens præsident af 26. oktober 1972 (almindeligt tillæg til GURI nr. 292 af 11.11.1972), som affattet ved lovdekret nr. 313 af 2. september 1997 (almindeligt tillæg til GURI nr. 219 af 27.12.1997).

8 Artikel 19a, stk. 1, bestemmer:

»Som en undtagelse til artikel 19 fastsættes:

[...]

c) Den moms, der svares af køb eller import af scootere, motorcykler og specialbiler samt køretøjer som omhandlet i artikel 54, litra a) og c), i lovdekret nr. 285 af 30. april 1992, der ikke er omfattet af vedlagte skema B, og som ikke er bestemt til offentlig brug, der ikke indgår i selve virksomhedens drift, samt af de

tilsvarende delkomponenter og reservedele samt af tjenesteydelser som omhandlet i artikel 16, stk. 3, og af tjenesteydelser, der er forbundet med brug, opbevaring, vedligeholdelse og reparation af de nævnte goder, kan ikke fradrages, medmindre de anvendes af handelsagenter eller repræsentanter.

- d) Den moms, der svares af køb eller import af brændstof og smøreljer, der er bestemt til specialbiler og køretøjer, til privatfly, skibe og lystbåde, kan fradrages, såfremt den moms, der hviler på køb, import, og erhvervelse ved hjælp af kontrakter om leasing, leje eller lignende af de omhandlede specialbiler, køretøjer, privatfly og skibe, kan fradrages.«
- 9 Virkningen af denne bestemmelse blev begrænset til den 31. december 2000 ved artikel 7, stk. 3, i lov nr. 488 af 23. december 1999 (almindeligt tillæg til GURI nr. 302 af 27.12.1999).
- 10 Foranstaltningen blev derefter forlænget og dens anvendelsesområde ændret ved artikel 30, stk. 4, i lov nr. 388 af 23. december 2000 (almindeligt tillæg til GURI nr. 302 af 29.12.2000), der har følgende ordlyd:

»Den manglende ret til fradrag af moms på transaktioner, hvis genstand er scootere, motorcykler og specialbiler samt køretøjer som omhandlet i artikel 19-a-1, stk. 1, litra c), i præsidentielt dekret nr. 633 af 26. oktober 1972, der senest blev forlænget til den 31. december 2000 ved artikel 7, stk. 3, i lov nr. 488 af 23. december 1999, forlænges yderligere til den 31. december 2001. Hvad derimod angår køb, import og erhvervelse ved hjælp af kontrakter om leasing, leje eller lignende af de nævnte

køretøjer, nedsættes den manglende fradragsret til 90% af det omhandlede beløb og til 50%, når der er tale om køretøjer, der ikke drives af forbrændingsmotorer.«

- 11 Denne lovtækt er efterfølgende forblevet i kraft som følge af nye årlige forlængelser. Udløbsdatoen er således blevet ændret ved artikel 9, stk. 4, i lov nr. 448 af 28. december 2001, derefter ved artikel 2, stk. 13, i lov nr. 289 af 27. december 2002, ved artikel 2, stk. 17, i lov nr. 350 af 24. december 2003 og endelig ved artikel 1, stk. 503, i lov nr. 311 af 30. december 2004, der har forlænget virkningen til den 31. december 2005.

Tvistens i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 12 Stradasfalti er et anpartsselskab i henhold til italiensk ret, der har hjemsted i provinsen Treviso, og som beskæftiger sig med vejanlæg.
- 13 Selskabet råder over firmabiler, der ikke indgår i selve virksomhedens drift, og den moms, der er betalt ved køb, brug, vedligeholdelse og forsyning med brændstof til disse biler, har ikke kunnet fradrages efter italiensk lovgivning.
- 14 Da Stradasfalti er af den opfattelse, at denne lovgivning ikke er forenelig med bestemmelserne i sjette direktiv vedrørende retten til fradrag for moms, anmodede selskabet den 7. juli 2004 Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento, om tilbagebetaling af 31 340 EUR, som selskabet mellem 2000 og 2004 med urette havde betalt i moms ved køb, brug, vedligeholdelse og forsyning med brændstof til disse firmabiler.

- 15 Agenzia delle Entrate — Ufficio di Trento, afviste denne anmodning ved flere afgørelser af 15. juli 2004.
- 16 Den 22. november 2004 indbragte Stradasfalti disse afgørelser for Commissione tributaria di primo grado di Trento med påstand om annullation af disse afgørelser og tilbagebetaling af moms for de pågældende perioder.
- 17 Under disse omstændigheder har Commissione tributaria di primo grado di Trento besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Skal sjette direktivs artikel 17, stk. 7, første punktum, sammenholdt med samme bestemmelses stk. 2, [...] fortolkes således, at
- a) den pågældende artikel er til hinder for, at en medlemsstats meddelelse af en vedtagelse af en national lovbestemmelse som den omhandlede artikel 19a, stk. 1, litra c) og d), i dekret fra republikkens præsident nr. 633/72, med senere ændringer, der begrænser retten til at fradrage moms for brug og vedligeholdelse af goder som omhandlet i artikel 17, stk. 2, anses for at udgøre et »forudgående samråd i Momsudvalget« som omhandlet i

direktivets artikel 29 på baggrund af Momsudvalgets blotte konstatering af meddelelsen?

- b) samme artikel ligeledes er til hinder for, at en foranstaltning, der begrænser retten til at fradrage moms i forbindelse med køb, brug og vedligeholdelse af goder i henhold til litra a), som er indført uden forudgående samråd i Momsudvalget, og som er opretholdt ved en lang række uafbrudt gentagne lovændringer i mere end 25 år, betragtes som værende omfattet af dens anvendelsesområde?
- c) Såfremt der svares bekræftende på det første spørgsmål, litra b), anmodes Domstolen om at angive, hvilke kriterier af konjunkturmæssig karakter i sjette direktivs artikel 17, stk. 7, der kan finde anvendelse ved fastsættelse af bestemmelsens maksimale anvendelsestid. Domstolen anmodes med andre ord om at præcisere, hvorvidt den omstændighed, at der gentagne gange ikke er taget hensyn til bestemmelsens midlertidige karakter, medfører, at den afgiftspligtige tillægges en fradragsret?
- 2) Såfremt kravene og betingelserne for den i den nævnte artikel 17, stk. 7, omhandlede procedure viser sig at være tilsidesat, ønskes det oplyst, om sjette direktivs artikel 17, stk. 2, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national bestemmelse eller administrativ praksis' begrænsning af retten til at fradrage moms i forbindelse med køb, brug og vedligeholdelse af bestemte køretøjer, såfremt bestemmelsen, som er vedtaget af en medlemsstat, efter at sjette direktiv er trådt i kraft (den 1.1.1979 vedrørende Italien), er objektivt begrundet og tidsubegrænset?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål, litra a)

- 18 Med det første spørgsmål, litra a), ønsker den forelæggende ret oplyst, om sjette direktivs artikel 17, stk. 7, første punktum, skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for, at man anser en meddelelse fra en medlemsstat om, at man har vedtaget en national bestemmelse, der begrænser retten til fradrag for moms af brug og vedligeholdelse af de goder, der er nævnt i artikel 17, stk. 2, for at udgøre et »forudgående samråd i Momsudvalget« som omhandlet i direktivets artikel 29, når Momsudvalget blot tager en sådan meddelelse til efterretning.

Indlæg for Domstolen

- 19 Kommissionen er af den opfattelse, at den høring af Momsudvalget, der er omhandlet i sjette direktivs artikel 29, er en væsentlig formel proceduremæssig betingelse for at kunne udelukke momsfradrag af konjunkturmæssige grunde. Forelæggelsen for dette udvalg skal gøre det muligt for medlemsstaternes repræsentanter og for Kommissionen sammen at gennemgå nationale foranstaltninger, der fraviger reglen om momsfradrag. Den blotte meddelelse til Momsudvalget om national lovgivning, der netop er blevet vedtaget, eller som snart vil blive det, kan ikke i denne henseende anses for at udgøre en tilstrækkelig høring, lige så lidt som den omstændighed, at udvalget blot tager meddelelsen om vedtagelsen af den nye lovgivning til efterretning, kan gøre det.

- 20 Denne fortolkning af sjette direktivs artikel 29 understøttes ifølge Kommissionen af de forskellige sproglige udgaver af den vending, der er anvendt i direktivets artikel 17, stk. 7. Domstolen har desuden allerede i dom af 8. januar 2002, *Metropol og Stadler* (sag C-409/99, Sml. I, s. 81), fastslået, at forelæggelsen for Momsudvalget er en forudgående betingelse for at træffe enhver foranstaltning med hjemmel i artikel 17, stk. 7.
- 21 Den italienske regering forelagde den i hovedsagen omtvistede foranstaltning for Momsudvalget i 1980, og regeringens repræsentant beskrev indholdet og rækkevidden af foranstaltningen under et møde, som udvalget afholdt det pågældende år. Regeringen fulgte samme fremgangsmåde ved de efterfølgende forlængelser af foranstaltningen, idet man var i samråd i Momsudvalget i 1990, 1995, 1996, 1999 og 2000.
- 22 Kommissionen har medgivet, at den fravigende foranstaltning blev forelagt for Momsudvalget efter dens ikrafttræden, men anser det for at være et åbent spørgsmål, om sjette direktivs artikel 17, stk. 7, stiller krav om et sådant samråd før ikrafttrædelsen. Den fremgangsmåde, som de italienske myndigheder har fulgt i denne sag, synes imidlertid at respektere Momsudvalgets beføjelser og at være i overensstemmelse med den praksis, der følges af andre medlemsstater. Kommissionen henholder sig derfor til Domstolens afgørelse af spørgsmålet.
- 23 Den italienske regering er af den opfattelse, at den fremgangsmåde, der er fulgt i det foreliggende tilfælde, ikke er i strid med forpligtelsen til at høre Momsudvalget.

Udvalget modtog nemlig en udtrykkelig anmodning fra regeringen, og det er på grundlag af denne anmodning, at Kommissionens tjenestegrene kunne udarbejde et arbejdsdokument, før sagen blev forelagt for udvalget. Når den forelæggende ret udtaler, at »udvalget tog blot meddelelsen til efterretning«, henvises der reelt til Momsudvalgets beslutning om at afslutte samrådsproceduren i sjette direktivs artikel 17, stk. 7.

24 Selv hvis det lægges til grund, at den foreskrevne fremgangsmåde ikke er blevet fulgt til punkt og prikke, har den italienske regering gjort gældende, at sjette direktivs artikel 17, stk. 7, ikke er blevet tilsidesat.

25 Stradasfalti har først og fremmest gjort gældende, at artikel 19a, stk. 1, litra c) og d), i præsidentielt dekret nr. 633 af 26. oktober 1972, med senere ændringer, er uforeneligt med bestemmelserne i sjette direktiv, når en undtagelse til den fradragsret, der indføres ved direktivet, ikke henhører under gruppen af lovlige undtagelser efter direktivet. Den omtvistede foranstaltning er ifølge selskabet i strid med direktivets artikel 17, stk. 7, idet den italienske regering ikke forinden har forelagt sagen for Momsudvalget, idet de konjunkturmæssige grunde, der er de eneste, der kan berettige en undtagelse fra retten til fradrag for moms, aldrig har eksisteret, og idet den omtvistede foranstaltning langt fra kan betegnes som værende midlertidig, da den har været anvendt af konjunkturmæssige grunde de sidste 25 år.

26 Hvad angår det første spørgsmål, litra a), er Stradasfalti af den opfattelse, at fællesskabsbestemmelserne stiller krav om, at der rent faktisk opnås enighed i Momsudvalget, der er det eneste organ, der kan kontrollere medlemsstaternes anvendelse af den mulighed for undtagelser, der er fastsat i sjette direktivs artikel 17, stk. 7. Denne bestemmelse er følgelig til hinder for, at en undtagelse fra retten til at fradrage moms indføres ved en simpel forudgående meddelelse om vedtagelsen af en national bestemmelse i en medlemsstat eller ved en simpel forudgående meddelelse om, at medlemsstaten har til hensigt at vedtage en sådan bestemmelse, idet Momsudvalget blot tager denne hensigt til efterretning.

Domstolens bemærkninger

- 27 Sjette direktivs artikel 17, stk. 7, fastsætter en af de fremgangsmåder til godkendelse af undtagelsesforanstaltninger, som direktivet indeholder, idet bestemmelsen giver medlemsstaterne mulighed for at undtage goder fra fradragsordningen »[m]ed forbehold af det i artikel 29 omhandlede samråd«.
- 28 Dette samråd gør det muligt for Kommissionen og de øvrige medlemsstater at kontrollere en medlemsstats brug af muligheden for at fravige den generelle ordning for momsfradrag, ved bl.a. at efterprøve, om den pågældende nationale foranstaltning opfylder betingelsen om at være vedtaget af konjunkturmæssige grunde.
- 29 Sjette direktivs artikel 17, stk. 7, indeholder således en proceduremæssig forpligtelse, som medlemsstaterne skal opfylde for at kunne påberåbe sig den undtagelsesregel, som den hjemler. Samrådet i Momsudvalget fremtræder som en forudgående betingelse for at træffe enhver foranstaltning med hjemmel i denne bestemmelse (jf. Metropol og Stadler-dommen, præmis 61-63).
- 30 Forpligtelsen til at forelægge den relevante lovgivning for Momsudvalget ville blive tømt for sit indhold, hvis medlemsstaterne blot fremsatte en meddelelse om den nationale undtagelsesforanstaltning, de påtænker at indføre, uden at denne meddelelse ledsages af et minimum af oplysninger om foranstaltningens art og rækkevidde. Momsudvalget skal have mulighed for at drøfte den foranstaltning, som det forelægges, på en hensigtsmæssig måde. Den proceduremæssige forpligtelse, der er fastsat i sjette direktivs artikel 17, stk. 7, forudsætter således, at medlemsstaterne giver dette udvalg meddelelse om, at de påtænker at vedtage en undtagelsesforanstaltning, og at de afgiver de oplysninger, der er nødvendige for, at udvalget kan gennemgå denne foranstaltning på et korrekt grundlag.

- 31 Derimod stiller sjette direktivs artikel 17, stk. 7, ikke noget krav om, at samrådet skal udmunde i et bestemt resultat, og navnlig ikke om, at udvalget skal udtale sig positivt eller negativt om den nationale undtagelsesforanstaltning. Der er således intet til hinder for, at udvalget blot tager den nationale undtagelsesforanstaltning, det er blevet forelagt, til efterretning.
- 32 Følgelig skal det første spørgsmål, litra a), besvares med, at sjette direktivs artikel 17, stk. 7, første punktum, pålægger medlemsstaterne — for at overholde den proceduremæssige høringsforpligtelse, der er fastsat i direktivets artikel 29 — at give Momsudvalget meddelelse om, at de påtænker at vedtage en foranstaltning, der fraviger den generelle ordning for momsfradrag, og at afgive de oplysninger, der er nødvendige for, at udvalget kan gennemgå denne foranstaltning på et korrekt grundlag.

Første spørgsmål, litra b), og første spørgsmål, litra c), første del

- 33 Med sit første spørgsmål, litra b), og første spørgsmål, litra c), første del, har den forelæggende ret nærmere bestemt spurgt, om sjette direktivs artikel 17, stk. 7, første punktum, skal fortolkes således, at den giver medlemsstaterne ret til at udelukke goder som omhandlet i direktivets artikel 17, stk. 2, fra fradragsordningen for moms:

— uden forudgående samråd i Momsudvalget, og

— uden tidsbegrænsning.

Indlæg for Domstolen

- 34 Kommissionen har anført, at bestemmelser om undtagelser fra princippet om retten til momsfradrag skal fortolkes strengt (jf. Metropol og Stadler-dommen, præmis 59). Domstolen har allerede fastslået, at anvendelsen af de foranstaltninger, der er fastsat i sjette direktivs artikel 17, stk. 7, der gør det muligt »af konjunkturmæssige grunde« at fastsætte undtagelser fra fradragsregelen, skal være tidsmæssigt begrænsede, og at disse foranstaltninger pr. definition ikke kan være af strukturmæssig karakter (jf. Metropol og Stadler-dommen, præmis 69).
- 35 I denne forbindelse bemærkes, at den i hovedsagen omhandlede foranstaltning i 1979 blev optaget i italiensk lovgivning som en permanent bestemmelse. Det er først fra 1980, at der blev fastsat en tidsmæssig begrænsning for dens anvendelse, men denne begrænsning har imidlertid været genstand for successive forlængelser lige siden. Foranstaltningen er tilsyneladende blevet vedtaget for at undgå svig og skatteunddragelse, hvilket er formål, der henhører under den særlige procedure og de særlige betingelser, der er fastsat i sjette direktivs artikel 27.
- 36 Momsudvalget har i øvrigt siden 1980 meddelt den italienske regering, at den omhandlede undtagelse ikke kan støttes på sjette direktivs artikel 17, stk. 7. Den mere imødekommende holdning, som udvalget gav udtryk for under sine møder i 1999 og 2000, skyldes dels de italienske myndigheders — uopfyldte — løfte om, at de ville tage foranstaltningen op til fornyet overvejelse før den 1. januar 2001, dels udsigterne som følge af Kommissionens forslag om ændring af sjette direktiv for så vidt angår retten til fradrag for moms.

- 37 Under disse omstændigheder finder Kommissionen, at den i hovedsagen omhandlede undtagelse er uforenelig med bestemmelserne i sjette direktivs artikel 17, stk. 7.
- 38 Den italienske regering er af den opfattelse, at det første spørgsmål, litra b), er irrelevant og som følge heraf må afvises.
- 39 Tvisten i hovedsagen vedrører nemlig kun moms, der er betalt i perioden 2000-2004. Anmodningerne om forelæggelse for udvalget gik i 1999 og 2000 således forud for vedtagelsen af den nationale forlængelsesforanstaltning. Under disse omstændigheder går det spørgsmål, der er forelagt for Domstolen, ud over de bestemmelser, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, og det kan derfor ikke realitetsbehandles (jf. senest dom af 30.6.2005, sag C-165/03, Längst, Sml. I, s. 5637). Under alle omstændigheder har Domstolen fastslået, at sjette direktivs artikel 27 ikke er til hinder for, at Rådets beslutning om at tillade en medlemsstat at indføre særlige foranstaltninger, der fraviger direktivet, vedtages efterfølgende (jf. dom af 29.4.2004, sag C-17/01, Sudholz, Sml. I, s. 4243, præmis 23). Det samme må efter den italienske regerings opfattelse gøre sig gældende i relation til Momsudvalgets samråd i henhold til samme direktivs artikel 17, stk. 7.
- 40 Det første spørgsmål, litra c), første del, er af rent hypotetisk karakter og må derfor efter regeringens opfattelse ligeledes forkastes.
- 41 Stradasfalti er af den opfattelse, at det første spørgsmål, litra b), skal besvares med, at sjette direktivs artikel 17, stk. 7, er til hinder for, at en undtagelse fra retten til momsfradrag indføres, før samrådet i Momsudvalget finder sted, idet de fællesskabsretlige bestemmelser udtrykkeligt foreskriver et forudgående samråd i Momsudvalget.

- 42 Desuden er det efter direktivets artikel 17, stk. 7, et krav, at undtagelsen er af midlertidig karakter, da den, som Domstolen har fastslået, skal være konjunkturbestemt. Denne bestemmelse er følgelig til hinder for, at den omhandlede undtagelse har været opretholdt i mere end 25 år ved hjælp af successive forlængelser.
- 43 Stradasfalti har med hensyn til det første spørgsmål, litra c), gjort gældende, at Domstolen allerede i Metropol og Stadler-dommen fastslog, at det kun er for en bestemt afgrænset periode, at artikel 17, stk. 7, giver medlemsstaterne hjemmel til at fravige fællesskabsordningen for momsfradrag. I sit forslag til afgørelse i den pågældende sag definerede generaladvokat Geelhoed i øvrigt konjunkturpolitik som en politik, hvorved myndighederne »på kort sigt« søger at påvirke landets makroøkonomiske faktorer, i »en periode på et til to år«. En undtagelse, der har været opretholdt i mere end 25 år, er klart i strid med sjette direktivs artikel 17, stk. 7.

Domstolens bemærkninger

— Formaliteten med hensyn til spørgsmålene

- 44 Proceduren efter artikel 234 EF er ifølge fast retspraksis et middel til samarbejde mellem Domstolen og de nationale retter, som giver Domstolen mulighed for at forsyne de nationale retter med de elementer vedrørende fortolkningen af fællesskabsretten, som er nødvendige for, at de kan afgøre den for dem verserende tvist (jf. bl.a. dom af 5.2.2004, sag C-380/01, Schneider, Sml. I, s. 1389, præmis 20).
- 45 Inden for rammerne af dette samarbejde tilkommer det udelukkende den nationale ret, for hvem en tvist er indbragt, og som har ansvaret for den retsafgørelse, som skal

træffes, på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag at vurdere, såvel om en præjudiciel afgørelse er nødvendig for, at den kan afsige dom, som relevansen af de spørgsmål, den forelægger Domstolen. Når de stillede spørgsmål vedrører fortolkningen af en bestemmelse i fællesskabsretten, er Domstolen derfor principielt forpligtet til at træffe afgørelse herom (jf. Schneider-dommen, præmis 21).

46 Domstolen har dog også udtalt, at den med henblik på at efterprøve sin egen kompetence i særlige tilfælde er beføjet til at undersøge de omstændigheder, hvorunder den nationale domstol har forelagt sagen. Domstolen kan kun afslå at træffe afgørelse vedrørende et præjudicielt spørgsmål fra en national ret, når det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af fællesskabsretten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er af hypotetisk karakter, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan give en saglig korrekt besvarelse af de stillede spørgsmål (Schneider-dommen, præmis 22).

47 Den samarbejdsånd, der er afgørende for, at proceduren med præjudiciel forelæggelse kan fungere, indebærer, at den nationale ret for sit vedkommende tager hensyn til den opgave, som Domstolen varetager, og som er at bidrage til justitsforvaltningen i medlemsstaterne og ikke at udøve responderende virksomhed vedrørende generelle eller hypotetiske spørgsmål (Schneider-dommen, præmis 23).

48 I det foreliggende tilfælde fremgår det af de indlæg, der er afgivet for Domstolen, at selv om tvisten i hovedsagen kun omhandler den moms, der er betalt i perioden 2000 til 2004, og anmodningerne om forelæggelse for Momsudvalget ifølge den italienske regering er gået forud for vedtagelsen af den nationale undtagelsesforanstaltning i disse år, er denne foranstaltning i realiteten trådt i kraft på et tidligere tidspunkt, og den er efterfølgende i adskillige år blevet forlænget systematisk. Det er således ikke åbenbart, at den fortolkning af fællesskabsretten, som den forelæggende ret ønsker, savner enhver forbindelse med genstanden for hovedsagen, eller at problemet er af hypotetisk karakter.

49 Første spørgsmål, litra b), og første spørgsmål, litra c), første del, kan således fremmes til realitetsbehandling.

— Realiteten

50 Hvad angår første spørgsmål, litra b), der vedrører spørgsmålet om, hvorvidt sjette direktivs artikel 17, stk. 7, tillader en medlemsstat at udelukke goder fra fradragsordningen for moms uden forudgående samråd i Momsudvalget, har Domstolen som nævnt ovenfor i præmis 29 allerede fastslået, at samrådet i dette udvalg er en forudgående betingelse for at træffe enhver foranstaltning med hjemmel i denne bestemmelse (Metropol og Stadler-dommen, præmis 61-63).

51 I modsætning til det af den italienske regering hævdede, kan svaret på dette spørgsmål ikke udledes af Sudholz-dommen. I denne dom fastslog Domstolen bl.a., at sjette direktivs artikel 27 ikke pålægger Rådet at give tilladelse til særlige undtagelsesforanstaltninger, som træffes af medlemsstaterne, forud for vedtagelsen af disse foranstaltninger. Den samrådsprocedure, der er fastsat i sjette direktivs artikel 17, stk. 7, og som er genstand for denne sag, har imidlertid ikke samme formål som den tilladelsesprocedure, der er fastsat i direktivets artikel 27. Den italienske regering kan følgelig ikke med føje hævde, at det fremgår af Sudholz-dommen, at det resultat, som Domstolen nåede frem til i Metropol og Stadler-dommen, ikke kan overføres på den foreliggende sag.

52 Hvad angår første spørgsmål, litra c), første del, der vedrører spørgsmålet om, hvorvidt sjette direktivs artikel 17, stk. 7, tillader en medlemsstat at udelukke goder fra fradragsordningen for moms uden tidsbegrænsning, bemærkes, at denne bestemmelse tillader medlemsstaterne at udelukke goder fra fradragsordningen »af konjunkturmæssige grunde«.

53 Denne bestemmelse giver således medlemsstaterne ret til at vedtage foranstaltninger af midlertidig karakter, der har til formål at afværge konsekvenserne af en konjunkturmæssig situation, som medlemsstatens økonomi på et givet tidspunkt befinder sig i. Anvendelsen af de foranstaltninger, der er omhandlet i denne bestemmelse, skal således være tidsbegrænsede, og de kan pr. definition ikke være af strukturmæssig karakter.

54 Det følger heraf, at sjette direktivs artikel 17, stk. 7, første punktum, ikke giver en medlemsstat ret til at træffe foranstaltninger, der udelukker goder fra fradragsordningen for moms, som ikke indeholder en angivelse af deres tidsmæssige begrænsning, og/eller som er et led i en pakke af strukturmæssige tilpasningsforanstaltninger, der har til formål at nedbringe budgetunderskuddet og muliggøre en tilbagebetaling af statsgælden (jf. Metropol og Stadler-dommen, præmis 68).

55 Det første spørgsmål, litra b), og første spørgsmål, litra c), første del, skal herefter besvares med, at sjette direktivs artikel 17, stk. 7, første punktum, skal fortolkes således, at bestemmelsen ikke giver en medlemsstat ret til at udelukke goder fra fradragsordningen for moms uden forudgående samråd i Momsudvalget. Bestemmelsen giver heller ikke en medlemsstat ret til at træffe foranstaltninger om udelukkelse af goder fra fradragsordningen for denne afgift, som ikke indeholder en angivelse af deres tidsmæssige begrænsning, og/eller som er et led i en pakke af strukturmæssige tilpasningsforanstaltninger, der har til formål at nedbringe budgetunderskuddet og fremme tilbagebetalingen af statsgælden.

Første spørgsmål, litra c), andel del, og andet spørgsmål

56 Med disse spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om de nationale afgiftsmyndigheder over for en afgiftspligtig kan gøre en bestemmelse

gældende, der fraviger princippet om ret til momsfradrag, og som ikke er kommet i stand i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 17, stk. 7.

Indlæg for Domstolen

- 57 Kommissionen har under henvisning til Domstolens faste praksis (jf. navnlig dom af 6.7.1995, sag C-62/93, BP Soupergaz, Sml. I, s. 1883, præmis 16-18) gjort gældende, at fradragsretten er en integrerende del af momsordningen, og at den i princippet tillægger den afgiftspligtige en ret, der kun kan undergives de begrænsninger, der er fastsat i direktivet selv.
- 58 Når en national fravigelse af princippet om ret til momsfradrag er blevet vedtaget af en medlemsstat under tilsidesættelse af sjette direktivs bestemmelser, har den afgiftspligtige person ret til at fradrage den moms, der er betalt af de goder, der er berørt af den nationale foranstaltning. Domstolen har således i præmis 64 i Metropol og Stadler-dommen fastslået, at i det omfang en undtagelse fra fradragsordningen ikke er kommet i stand i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 17, stk. 7, som pålægger medlemsstaterne en samrådspligt, kan de nationale afgiftsmyndigheder ikke over for en afgiftspligtig gøre en bestemmelse gældende, der fraviger det princip om ret til momsfradrag, der er udtrykt i direktivets artikel 17, stk. 1.
- 59 For så vidt angår perioden 2000-2004 er den italienske regering af den opfattelse, at overholdelsen af fremgangsmåden i sjette direktivs artikel 17, stk. 7, Kommissionens

positive udtalelse vedrørende anmodningerne om at måtte fastsætte undtagelser og den konjunkturmæssige situation, som den italienske økonomi befandt sig i, er til hinder for, at den nationale lovgivning ikke skulle være anvendelig, og følgelig til hinder for, at den afgiftspligtige tillægges en ret til momsfradrag.

- 60 Ifølge regeringen må det andet spørgsmål afvises af to grunde. Spørgsmålet vedrører for det første perioder før 2000, der ikke er genstand for hovedsagen.
- 61 Spørgsmålet har for det andet ingen forbindelse med situationen i Italien mellem 2000 og 2004, for så vidt som det nævner en »objektivt begrundet og tidsbegrænset« begrænsning i fradragsretten. Der blev nemlig først vedtaget en undtagelse indtil den 31. december 2000 efter samråd i Momsudvalget og efter Kommissionens positive udtalelse. Der blev anmodet om den anden undtagelse for denne periode med virkning fra den 1. januar 2001, ligeledes efter Kommissionens positive udtalelse, idet Kommissionen fandt, at foranstaltningen var berettiget, indtil det nye direktiv blev vedtaget.
- 62 Den italienske regering har under alle omstændigheder gjort gældende, at den omstændighed, at Momsudvalget tager en national undtagelsesforanstaltning til efterretning efter vedtagelsen af denne foranstaltning, ikke medfører, at foranstaltningen må anses for ugyldig, således som Domstolen i præmis 23 i Sudholzdommen har fastslået med hensyn til sjette direktivs artikel 27.
- 63 Stradasfalti er af den opfattelse, at i en situation, hvor der foreligger en tilsidesættelse af sjette direktivs artikel 17, stk. 7, er direktivets artikel 17, stk. 2, til hinder for en national bestemmelse, der opstiller hindringer for de afgiftspligtiges fulde og direkte udøvelse af deres fradragsret for så vidt angår den afgift, de har betalt for indkøb, brug og vedligeholdelse af såkaldte turistkøretøjer.

Domstolens bemærkninger

— Formaliteten med hensyn til spørgsmålet

64 Som anført i denne doms præmis 46, er det kun muligt for Domstolen at afvise at træffe afgørelse vedrørende et præjudicielt spørgsmål fra en national ret, når det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af fællesskabsretten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er af hypotetisk karakter, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan give en brugbar besvarelse af de stillede spørgsmål (Schneider-dommen, præmis 22).

65 I det foreliggende tilfælde fremgår det af de indlæg, der er afgivet for Domstolen, at selv om tvisten i hovedsagen kun omhandler den moms, der er betalt i perioden 2000-2004, og anmodningerne om forelæggelse for Momsudvalget ifølge den italienske regering er gået forud for vedtagelsen af den nationale forlængelsesforanstaltning, er denne foranstaltning i realiteten trådt i kraft forud for denne periode, og den er i mange år systematisk blevet forlænget. Det fremgår således ikke, at den ønskede fortolkning af fællesskabsretten savner enhver forbindelse med genstanden for hovedsagen.

— Realiteten

66 I medfør af EF-traktatens artikel 189, stk. 3 (nu artikel 249, stk. 3, EF), har medlemsstaterne en generel forpligtelse til at efterkomme samtlige bestemmelser i sjette direktiv (jf. dom af 11.7.1991, sag C-97/90, Lennartz, Sml. I, s. 3795, præmis 33). I det omfang en undtagelse fra fradragsordningen ikke er kommet i stand i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 17, stk. 7, kan de nationale

afgiftsmyndigheder ikke over for en afgiftspligtig gøre en bestemmelse gældende, der fraviger det princip om ret til momsfradrag, der er udtrykt i direktivets artikel 17, stk. 1 (jf. *Metropol og Stadler-dommen*, præmis 64).

67 Selv om den italienske regering er af den opfattelse, at anmodningerne om forelæggelse for Momsudvalget i 1999 og 2000 gik forud for vedtagelsen af den nationale foranstaltning til fravigelse af princippet om ret til momsfradrag, er det i hovedsagerne ubestridt, at denne bestemmelse — bortset fra uvæsentlige ændringer — systematisk er blevet forlænget af den italienske regering siden 1980. Under disse omstændigheder kan bestemmelsen ikke anses for at være af midlertidig karakter, og den kan lige så lidt anses for at være truffet af konjunkturmæssige grunde. Denne foranstaltning må følgelig anses for at være et led i en række strukturmæssige tilpasningsforanstaltninger, der ikke er omfattet af anvendelsesområdet for sjette direktivs artikel 17, stk. 7. Den italienske regering kan derfor ikke gøre sådanne foranstaltninger gældende til skade de afgiftspligtige (jf. i denne retning *Metropol og Stadler-dommen*, præmis 65).

68 Den afgiftspligtige, der har været underlagt denne foranstaltning, skal have mulighed for at foretage en ny beregning af sin momsskyld i overensstemmelse med bestemmelserne i sjette direktivs artikel 17, stk. 2, i det omfang goderne eller tjenesteydelserne er blevet anvendt i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner.

69 Første spørgsmål, litra c), andet spørgsmål skal derfor besvares med, at i det omfang en undtagelse fra fradragsordningen ikke er kommet i stand i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 17, stk. 7, kan de nationale afgiftsmyndigheder ikke over for en afgiftspligtig gøre en bestemmelse gældende, der fraviger det princip om ret til momsfradrag, der er udtrykt i direktivets artikel 17, stk. 1. Den afgiftspligtige, der har været underlagt denne undtagelsesbestemmelse, skal have mulighed for at foretage en ny beregning af sin momsskyld i

overensstemmelse med bestemmelserne i sjette direktivs artikel 17, stk. 2, i det omfang goderne eller tjenesteydelserne er blevet anvendt i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner.

Anmodningen om, at dommens tidsmæssige virkning begrænses

- 70 Den italienske regering har anmodet Domstolen om at gøre brug af sin mulighed for at begrænse de tidsmæssige virkninger af denne dom, såfremt Domstolen finder, at undtagelserne fra fradragsretten for årene 2000-2004 ikke er blevet indført i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 17, stk. 7.
- 71 Den italienske regering har til støtte for denne anmodning henvist til, at Domstolens dom kan medføre et betydeligt tab for statskassen, og til, at den vil indebære en krænkelse af den berettigede forventning til, at den omhandlede foranstaltning er forenelig med fællesskabsretten. Regeringen har i denne forbindelse anført, at Kommissionen i 1999 og i 2000 afgav en positiv udtalelse i relation til de foranstaltninger, der påtænkes truffet, idet man afventede vedtagelsen af det direktiv, der skulle regulere spørgsmålet på en ensartet måde, og at Kommissionen aldrig har fremsendt en meddelelse af klagepunkter til Den Italienske Republik med hensyn til opretholdelsen af undtagelsen.
- 72 Det skal fremhæves, at Domstolen kun undtagesvis under anvendelse af et almindeligt retssikkerhedsprincip, der er knæsat i Fællesskabets retsorden, vil finde anledning til at begrænse de retsundergivnes mulighed for at påberåbe sig den således fortolkede bestemmelse med henblik på anfægtelse af tidligere i god tro stiftede retsforhold. Ved afgørelsen af, om en doms tidsmæssige virkning skal begrænses, skal der lægges vægt på, at selv om de praktiske følger af enhver retsafgørelse omhyggeligt må vurderes, kan man dog ikke gå så langt som til at gribe ind i rettens objektivitet og bringe dens fremtidige anvendelse i fare, blot fordi en retsafgørelse kan få virkninger for fortiden (dom af 2.2.1988, sag 24/86, Blaizot, Sml. s. 379, præmis 28 og 30, og af 16.7.1992, sag C-163/90, Legros m.fl., Sml. I, s. 4625, præmis 30).

- 73 Selv om det er korrekt, at Kommissionen i det foreliggende tilfælde har godkendt de italienske myndigheders anmodning for de omhandlede år i hovedsagen, fremgår det ikke desto mindre af indlæggene for Domstolen, at Momsudvalget siden 1980 stedse har meddelt den italienske regering, at den omhandlede undtagelse ikke kunne støttes på sjette direktivs artikel 17, stk. 7, og at den mere imødekommende holdning, som udvalget gav udtryk for under sine møder i 1999 og 2000, dels skyldes de italienske myndigheders løfte om, at de ville tage foranstaltningen op til fornyet overvejelse før den 1. januar 2001, dels udsigterne som følge af Kommissionens forslag om ændring af sjette direktiv for så vidt angår retten til fradrag for moms.
- 74 Under disse omstændigheder kunne de italienske myndigheder ikke være uvidende om, at den systematiske forlængelse siden 1979 af en undtagelsesforanstaltning, der anses for at være af midlertidig karakter, og som ifølge ordlyden af sjette direktivs artikel 17, stk. 7, kun er berettiget af »konjunkturmæssige grunde«, ikke var forenelig med denne bestemmelse.
- 75 De italienske myndigheder kan følgelig ikke påberåbe sig tidligere i god tro stiftede retsforhold med henblik på at anmode Domstolen om at begrænse dommens tidsmæssige virkning.
- 76 Den italienske regering har endvidere ikke været i stand til at godtgøre rigtigheden af den beregning, som ligger til grund for dens anbringende for Domstolen om, at denne dom, såfremt den ikke begrænses i tid, risikerer at medføre betydelige økonomiske konsekvenser.

77 Der er derfor ikke anledning til at begrænse dommens tidsmæssige virkninger.

Sagens omkostninger

78 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Tredje Afdeling) for ret:

- 1) Artikel 17, stk. 7, første punktum, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, pålægger medlemsstaterne — for at overholde den proceduremæssige høringsforpligtelse, der er fastsat i direktivets artikel 29 — at give Det Rådgivende Udvalg vedrørende Merværdiafgiften, som er nedsat ved denne artikel, meddelelse om, at de påtænker at vedtage en foranstaltning, der fraviger den generelle ordning for fradrag af merværdiafgift, og at afgive de oplysninger, der er nødvendige for, at udvalget kan gennemgå denne foranstaltning på et korrekt grundlag.

- 2) Artikel 17, stk. 7, første punktum, i sjette direktiv 77/388 skal fortolkes således, at bestemmelsen ikke giver en medlemsstat ret til at udelukke goder fra fradragsordningen for merværdiafgift uden forudgående samråd i Det Rådgivende Udvalg vedrørende Merværdiafgiften, som er nedsat ved nævnte direktivs artikel 29. Bestemmelsen giver heller ikke en medlemsstat ret til at træffe foranstaltninger om udelukkelse af goder fra fradragsordningen for denne afgift, som ikke indeholder en angivelse af deres tidsmæssige begrænsning, og/eller som er et led i en pakke af struktur-mæssige tilpasningsforanstaltninger, der har til formål at nedbringe budgetunderskuddet og fremme tilbagebetalingen af statsgælden.

- 3) I det omfang en undtagelse fra fradragsordningen ikke er kommet i stand i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 17, stk. 7, kan de nationale afgiftsmyndigheder ikke over for en afgiftspligtig gøre en bestemmelse gældende, der fraviger det princip om ret til fradrag for merværdiafgift, der er udtrykt i direktivets artikel 17, stk. 1. Den afgiftspligtige, der har været underlagt denne undtagelsesbestemmelse, skal have mulighed for at foretage en ny beregning af sin momsskyld i overensstemmelse med bestemmelserne i artikel 17, stk. 2, i direktiv 77/388, i det omfang goderne eller tjenesteydelserne er blevet anvendt i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner.

Underskrifter