

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)
den 29 april 2004 *

I mål C-338/01,

Europeiska gemenskapernas kommission, företrädd av R. Lyal, i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

sökande,

med stöd av

Europaparlamentet, företrätt av R. Passos och A. Baas, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

intervenient,

mot

Europeiska unionens råd, företrätt av M. Sims-Robertson och F. Florindo Gijón, båda i egenskap av ombud,

svarande,

* Rättegångsspråk: engelska.

med stöd av

Irland, företrätt av D. O'Hagan, i egenskap av ombud, biträdd av E. Fitzsimons, SC, samt K. Maguire, och D. Moloney, BL, med delgivningsadress i Luxemburg,

Storhertigdömet Luxemburg, företrätt av J. Faltz, i egenskap av ombud,

Republiken Portugal, företrädd av L. Fernandes, V. Guimarães och Â. Seïça Neves, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland, företrätt av J. E. Collins, i egenskap av ombud, biträdd av D. Wyatt, QC, med delgivningsadress i Luxemburg,

intervenienter,

angående en talan om ogiltigförklaring av rådets direktiv 2001/44/EG av den 15 juni 2001 om ändring av direktiv 76/308/EEG om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt med avseende på mervärdesskatt

och vissa punktskatter (EGT L 175, s. 17), och om att domstolen skall förordna att detta direktivs rättsverkningar skall bestå till dess att ett nytt direktiv som antagits på korrekt rättslig grund trätt i kraft,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av domarna C. Gulmann, tillförordnad ordförande på sjätte avdelningen, samt J.N. Cunha Rodrigues, J.-P. Puissochet, R. Schintgen (referent) och F. Macken,

generaladvokat: S. Alber,
justitiesekreterare: R. Grass,

efter att den 9 september 2003 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Europeiska gemenskapernas kommission har, genom ansökan som inkom till domstolens kansli den 7 september 2001, med stöd av artikel 230 första stycket EG väckt talan om ogiltigförklaring av rådets direktiv 2001/44/EG av den 15 juni 2001 om ändring av direktiv 76/308/EEG om ömsesidigt bistånd för

indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt med avseende på mervärdesskatt och vissa punktskatter (EGT L 175, s. 17). Kommissionen har vidare yrkat att domstolen skall förordna att detta direktivs rättsverkningar skall bestå till dess att ett nytt direktiv som antagits på korrekt rättslig grund trätt i kraft.

Målets bakgrund och tillämpliga bestämmelser

Rådets direktiv 76/308/EEG av den 15 mars 1976 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar uppkomna till följd av verksamhet som utgör en del av finansieringssystemet för Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket och av jordbruksavgifter och tullar samt med avseende på mervärdesskatt (EGT L 73, s. 18; svensk specialutgåva, område 2, volym 2, s. 66), antogs med stöd av artikel 100 i EEG-fördraget (senare artikel 100 i EG-fördraget i ändrad lydelse, nu artikel 94 EG).

Rådets direktiv 79/1071/EEG av den 6 december 1979 om ändring av direktiv 76/308 (EGT L 331, s. 10; svensk specialutgåva, område 2, volym 2, s. 158) utvidgade tillämpningsområdet för direktiv 76/308 till att även omfatta fordringar avseende mervärdesskatt. Eftersom detta direktiv avsåg indirekta skatter, antogs det med stöd av artikel 99 i EEG-fördraget (senare artikel 99 i EG-fördraget i ändrad lydelse, nu artikel 93 EG) och artikel 100 i EEG-fördraget.

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), i dess lydelse enligt rådets direktiv 92/108/EEG av den 14 december 1992 (EGT L 390, s. 124; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 129) (nedan kallat

direktiv 92/12), utvidgade också tillämpningsområdet för direktiv 76/308 till att även omfatta fordringar avseende harmoniserade punktskatter. Även direktiv 92/12 utfärdades med stöd av artikel 99 i EEG-fördraget.

5 I de fyra första skälen i direktiv 2001/44 anges följande:

”(1) Det nuvarande systemet för ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar enligt direktiv 76/308..., behöver ändras för att möta det hot som utvecklingen i fråga om bedrägerier utgör mot gemenskapens och medlemsstaternas ekonomiska intressen samt mot den inre marknaden.

(2) Inom ramen för den inre marknaden bör gemenskapens och nationella ekonomiska intressen, som i allt högre grad hotas av bedrägerier, skyddas så att konkurrenskraften och skatteneutraliteten på den inre marknaden säkerställs på ett bättre sätt.

(3) För att bättre skydda medlemsstaternas ekonomiska intressen och den inre marknads neutralitet bör tillämpningsområdet för det ömsesidiga bistånd som fastställs i direktiv 76/308/EEG utvidgas till att omfatta fordringar avseende vissa skatter på inkomst och förmögenhet samt viss beskattning av försäkringspremier.

(4) För att möjliggöra en mer ändamålsenlig och effektiv indrivning av fordringar för vilka en begäran om indrivning har framställts, bör i princip det dokument som medger att fordringen verkställs behandlas som ett inhemskt dokument i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.”

Artikel 2 i direktiv 76/308 i dess lydelse enligt direktiv 2001/44 (nedan kallat direktiv 76/308) har följande lydelse:

”Detta direktiv skall gälla för alla fordringar som avser

- a) återbetalning, intervention och andra åtgärder som ingår i systemet för hel eller delvis finansiering av Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket, inklusive de belopp som skall uppbäras i samband med dessa åtgärder,
- b) avgifter och liknande pålagor inom ramen för den gemensamma organisationen av marknaden för socker,
- c) importtullar,
- d) exporttullar,
- e) mervärdesskatt,
- f) punktskatter på:
 - tobaksvaror,
 - alkohol och alkoholhaltiga drycker,

— mineraloljor,

- g) skatter på inkomst och förmögenhet,
- h) beskattning av försäkringspremier,
- i) räntor, administrativa påföljder och böter, samt kostnader som härrör från de fordringar som anges i a–h, med undantag för straffrättsliga sanktioner enligt gällande lagstiftning i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.”

7 I artikel 7 i direktiv 76/308 föreskrivs följande:

”1. En begäran om indrivning av en fordran som den sökande myndigheten riktar till den anmodade myndigheten skall åtföljas av en officiell eller bestyrkt kopia av det dokument som gör det möjligt att verkställa indrivningen och som har utfärdats i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte samt, i förekommande fall, av andra dokument i original eller bestyrkt kopia som behövs för indrivningen.

2. Den sökande myndigheten får endast begära indrivning

- a) om fordringsanspråken och/eller det dokument som medger verkställighet inte bestrids i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte, utom i fall då artikel 12.2 andra stycket tillämpas,

- b) om den sökande myndigheten i den medlemsstat där den har sitt säte har tillämpat de lämpliga indrivningsförfaranden som myndigheten har tillgång till på grundval av det dokument som avses i punkt 1 och om de vidtagna åtgärderna inte kommer att leda till full betalning av fordran.

3. I en begäran om indrivning skall anges

- a) namn och adress och andra relevanta uppgifter som behövs för identifiering av den berörda personen och/eller tredje man som innehar dennes tillgångar,
- b) namn, adress och andra relevanta uppgifter som behövs för identifiering av den sökande myndigheten,
- c) det dokument som medger verkställighet utfärdat i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte,
- d) fordrans art och belopp, inbegripet kapitalfordran, upplupen ränta och andra straffavgifter, böter och kostnader, angivet i valutorna i de medlemsstater där de båda myndigheterna har sitt säte,
- e) datum för den sökande och/eller den anmodade myndighetens delgivning av dokumentet hos mottagaren,

- f) datum från och med vilket samt under vilken period verkställighet är möjlig enligt gällande lagar i den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte,
- g) alla övriga relevanta upplysningar.

4. Begäran om indrivning skall vidare innehålla ett uttalande från den sökande myndigheten som bekräftar att villkoren i punkt 2 är uppfyllda.

5. Så snart den sökande myndigheten erhåller några tillämpliga upplysningar om det ärende som ligger till grund för begäran om indrivning skall den vidarebefordra dessa till den anmodade myndigheten.”

8 I artikel 8 i direktiv 76/308 föreskrivs följande:

”1. Det dokument som medger verkställighet av fordran skall direkt erkännas och automatiskt behandlas som ett dokument som medger verkställighet av fordran i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.

2. Utan hinder av vad som sägs i punkt 1 får det dokument som medger verkställighet av fordran vid behov och i enlighet med de gällande bestämmelserna i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte godtas som, erkännas som, kompletteras eller ersätts med ett dokument som medger verkställighet på den medlemsstatens territorium.

Medlemsstaterna skall vinnlägga sig om att inom tre månader från den tidpunkt då begäran om indrivning mottogs avsluta sådant godtagande, erkännande, komplettering eller ersättning, utom i de fall då det tredje stycket skall tillämpas. Dessa förfaranden får inte vägras om det dokument som medger verkställighet är korrekt utformat. Den anmodade myndigheten skall informera den sökande myndigheten om grunderna till att tremånadersperioden överskrids.

Om någon av dessa formaliteter skulle ge upphov till ett ifrågasättande av fordran och/eller det dokument som medger verkställighet av fordran och som utfärdats av den ansökande myndigheten, skall artikel 12 tillämpas.”

I artikel 9.2 i direktiv 76/308 föreskrivs följande:

”Den anmodade myndigheten får, om gällande lagar och andra författningar samt administrativ praxis i den medlemsstat där den har sitt säte så medger och efter samråd med den sökande myndigheten bevilja gäldenären en betalningsfrist eller godkänna ett avbetalningsförfarande. All ränta som påförs av den anmodade myndigheten med anledning av sådan betalningsfrist skall även överföras till den medlemsstat där den sökande myndigheten har sitt säte.

Från och med den tidpunkt då det dokument som medger verkställighet av fordran direkt erkändes eller godtogs, erkändes, kompletterades eller ersattes enligt artikel 8 kommer ränta att påföras vid dröjsmål med betalningen enligt de lagar och andra författningar samt administrativ praxis som gäller i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte och skall också överföras till den medlemsstat där den ansökande myndigheten har sitt säte.”

10 I artikel 10 i direktiv 76/308 föreskrivs följande:

”Utan hinder av vad som sägs i artikel 6.2 har de fordringar som skall indrivas inte nödvändigtvis samma förmånsrätt som liknande fordringar som har uppstått i den medlemsstat i vilken den anmodade myndigheten har sitt säte.”

11 I artikel 12.2 i direktiv 76/308 föreskrivs följande:

”Så snart den anmodade myndigheten har erhållit de upplysningar som avses i punkt 1, antingen från den sökande myndigheten eller från den berörda parten, skall den uppskjuta verkställandet i avvaktan på det beslut som det behöriga organet fattar i detta ärende. Skulle den anmodade myndigheten bedöma det nödvändigt, och utan att det påverkar tillämpningen av artikel 13, får denna myndighet vidta säkerhetsåtgärder för att säkerställa indrivningen, om gällande lagar eller andra författningar i den medlemsstat där den har sitt säte medger ett sådant förfarande för liknande fordringar.

Utan hinder av vad som sägs i punkt 2 första stycket får den sökande myndigheten i enlighet med gällande lagar och andra författningar samt administrativ praxis i den medlemsstat där den har sitt säte begära av den anmodade myndigheten att driva in en fordran som bestrids så länge lagar och andra författningar samt administrativ praxis, vilka gäller i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, tillåter en sådan åtgärd. Om saken senare avgörs till gäldenärens fördel, skall den sökande myndigheten ansvara för återbetalningen av hela det indrivna beloppet och eventuell upplupen ersättning enligt gällande lagar och andra författningar i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte.”

- 12 Direktiv 2001/44 tillkom efter att kommissionen den 26 juni 1998 lämnade ett förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av direktiv 76/308 (EGT C 269, s. 16). Förslaget, vars syfte var att utvidga tillämpningsområdet för direktiv 76/308 till att även avse vissa direkta skatter, liksom att påverka det förfarande för indrivning av skatter och avgifter som avsågs i direktiv 76/308, lämnades med stöd av artikel 100a i EG-fördraget (nu artikel 95 EG i ändrad lydelse).

- 13 Efter det att Europaparlamentet yttrat sig lämnade kommissionen den 10 maj 1999 ett nytt förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om ändring av direktiv 76/308 (EGT C 179, s. 6), i vilket vissa förslag till ändringar som parlamentet framfört beaktades. Även detta förslag lämnades med stöd av artikel 95 EG.

- 14 Europeiska unionens råd ansåg emellertid att förslaget rörde skattefrågor, och antog direktiv 2001/44 med stöd av artiklarna 93 EG och 94 EG.

- 15 Eftersom kommissionen anser att detta direktiv skulle ha antagits med stöd av artikel 95 EG, har den väckt förevarande talan om ogiltigförklaring.

- 16 Genom beslut av domstolens ordförande av den 23 januari 2002 har parlamentet fått tillstånd att intervensera till stöd för kommissionens yrkanden. I samma beslut har Irland, Storhertigdömet Luxemburg, Republiken Portugal och Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland fått tillstånd att intervensera till stöd för rådets yrkanden.

I sak

Parternas yttranden

- 17 Kommissionen har inledningsvis gjort gällande att direktivet endast kunnat antas med stöd av antingen artiklarna 93 EG och 94 EG eller med stöd av artikel 95 EG. Det är inte möjligt att anta ett direktiv med stöd av artiklarna 93 EG och 95 EG. Det framgår av domen av den 11 juni 1991 i mål C-300/89, kommissionen mot rådet, kallat titandioxid (REG 1991, s. I-2867, punkt 21; svensk specialutgåva, volym 11, s. I-1999), att en sådan kumulation av rättsliga grunder inte är tillåten, eftersom de förfaranden som är förenade med dessa är oförenliga.
- 18 Vad gäller syftet med direktiv 2001/44 har kommissionen gjort gällande att det är ostridigt att de åtgärder som skall genomföras enligt detta direktiv är nödvändiga för upprättandet av den inre marknaden. Det framgår klart av skälen i såväl direktiv 76/308 som i de direktiv som senare förändrat och utvidgat detta direktivs tillämpningsområde, däribland direktiv 2001/44, att syftet med dessa direktiv är att göra det möjligt att driva in fordringar i en medlemsstat med stöd av exekutionstitlar som härrör från andra medlemsstater, och på så sätt undanröja hinder mot gränsöverskridande ekonomisk verksamhet. Dessa direktiv syftar således uppenbart till att upprätta den inre marknaden.
- 19 Vid dessa förhållanden skall artikel 95 EG användas som rättslig grund för antagandet av direktiv 2001/44, utom för det fall att de ändringar av fiskala

bestämmelser som detta medför i direktiv 76/308 skulle omfattas av förbudet i artikel 95.2 EG. Denna bestämmelse utgör emellertid ett undantag från principen i artikel 95.1 EG. Den skall tolkas restriktivt, och dess tillämpning skall inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå dess syfte, såsom skyddet för medlemsstaternas suveränitet i skattefrågor.

- 20 Direktiv 2001/44 utgör inte något intrång i denna suveränitet, eftersom det inte rör ”bestämmelser om skatter och avgifter” i den mening som avses i artikel 95.2 EG. Detta uttryck avser endast de materiella bestämmelserna om skattskyldighet för personer, skatteplikt för transaktioner, beskattningsunderlag, skattesatser, undantag samt förfarandet för påförande och uppbörd av skatten. De nationella bestämmelserna angående dessa frågor berörs emellertid inte av detta direktiv, eftersom den skyldighet till ömsesidigt bistånd som direktivet avser upprätta kan ske utan harmonisering av nationella skattebestämmelser. Visserligen utvidgar detta direktiv tillämpningsområdet för mekanismerna i direktiv 76/308 till att bland annat omfatta vissa direkta skatter. Det medför vidare vissa ändringar i fråga om de upplysningar som den begärande myndigheten skall lämna till den myndighet som mottar en sådan begäran, men den materiella skatterätten i olika medlemsstater påverkas inte.
- 21 Kommissionen har i detta avseende anfört att den nya lydelsen av artikel 9.2 i direktiv 76/308 inte påverkar nationella bestämmelser om betalningsdröjsmål eller ”påföljder”.
- 22 Kommissionen har vidare anfört att den omständigheten att en rättsakt har ett samband med skattefrågor i alla händelser inte är tillräcklig för att den skall omfattas av förbudet i artikel 95.2 EG, vilket också visas genom att ett stort antal rättsakter antagits med stöd av artikel 95 EG.

- 23 Enligt parlamentet är kommissionens ståndpunkt förenlig med fast rättspraxis, enligt vilken valet av rättslig grund skall göras utifrån objektiva omständigheter, såsom rättsaktens syfte eller innehåll. När olika rättsliga grunder är sinsemellan oförenliga till följd av att de medför olika lagstiftningsförfaranden skall den rättsliga grunden avgöras utifrån det område där den rättsakt som skall antas har sin "tyngdpunkt" (se dom av den 23 februari 1999 i mål C-42/97, parlamentet mot rådet, REG 1999, s. I-869, punkt 43).
- 24 Syftet med direktiv 2001/44 är att tillvarata gemenskapens och medlemsstaternas ekonomiska intressen, att bekämpa bedrägerier och att säkerställa skatteneutraliteten på den inre marknaden. Eftersom bedrägeribekämpningen är en väsentlig men inte avgörande del av direktivet, är det inte nödvändigt att åberopa artikel 280 EG som rättslig grund.
- 25 Parlamentet har vidare gjort gällande att även om uttrycket "bestämmelser om skatter och avgifter" i artikel 95.2 EG skulle tolkas så att det omfattar bestämmelser om betalning och uppbörd av skatt, utgör det ändå inte något hinder mot att direktiv 2001/44 antas med stöd av artikel 95 EG. Detta direktiv påverkar nämligen inte nationella bestämmelser angående betalning och indrivning av de ifrågavarande fordringarna, utan föreskriver en "nationell behandling" av utländska fordringar. Det som rådet anser omfattas av uttrycket "bestämmelser om skatter och avgifter" regleras alltså genom nationella bestämmelser, och direktivet i fråga medför ingen harmonisering i detta avseende.
- 26 Parlamentet har tillagt att artikel 95 EG utgör ett undantag från artikel 94 EG, vilken således inte skall anses utgöra en korrekt rättslig grund för antagandet av direktiv 2001/44. Artikel 93 EG är inte heller en korrekt rättslig grund, eftersom detta direktiv inte medför någon harmonisering av indirekta skatter, i den mening som avses i den bestämmelsen. Slutligen skall artikel 95.2 EG inte tillämpas,

eftersom det ifrågavarande direktivet inte innehåller några skattebestämmelser. Det är således endast artikel 95 EG som skall anses utgöra den korrekta rättsliga grunden för antagandet av direktiv 2001/44.

- 27 Denna slutsats påverkas inte av att vissa av de fordringar som omfattas av direktiv 2001/44 är av skatterättslig art. Direktivets ”tyngdpunkt” är uppenbart den inre marknadens upprättande och funktion, vilket medför att artikel 95 EG skall användas som rättslig grund.
- 28 Rådet har inledningsvis gjort gällande att den korrekta rättsliga grunden för antagande av direktiv 2001/44 inte är begränsad till antingen artiklarna 93 EG och 94 EG, eller artikel 95 EG. Det finns inget hinder mot att välja till exempel artiklarna 93 EG och 95 EG som rättslig grund. I dom av den 27 september 1988 i mål 165/87, kommissionen mot rådet (REG 1988, s. 5545; svensk specialutgåva, volym 9, s. 721), slog domstolen fast att det var möjligt att använda dubbla rättsliga grunder, där den ena medförde att rådet skulle fatta beslut med kvalificerad majoritet och den andra med enhällighet.
- 29 Rådet har vidare anfört att valet av rättslig grund enligt domstolens fasta rättspraxis skall göras utifrån objektiva omständigheter som kan prövas i domstol. Till sådana omständigheter hör i synnerhet rättsaktens syfte och innehåll. Att en institution skulle önska delta på ett mer aktivt sätt vid antagandet av en viss rättsakt saknar betydelse för valet av rättslig grund.
- 30 Rådet har framhållit att syftet med direktiv 2001/44 enligt skälen i direktivet är att skydda gemenskapens och medlemsstaternas ekonomiska intressen, att på ett bättre sätt säkerställa konkurrenskraften hos och skatteneutraliteten på den inre marknaden, samt att minska risken för bedrägeri. Det framgår vidare av kommissionens förslag till direktiv av den 26 juni 1998 att det ifrågavarande

direktivet är en del av gemenskapens strategi för att implementera skattesystem som inte snedvrider konkurrensen och som är anpassade till den gemensamma marknaden, vilket också framgår av kommissionens meddelande "Beskattningen inom Europeiska unionen" (KOM/96/546 slutlig).

- 31 När det gäller innehållet i direktiv 2001/44 har rådet anfört att det i direktivet dels anges det förfarande som såväl den sökande medlemsstaten som den medlemsstat som lämnar bistånd vid indrivning av en förfallen fordran skall följa, dels anges en definition av gäldenärens rättsliga status under hela detta förfarande. Mer specifikt innehåller direktivet bestämmelser om fordringars förmånsrätt, gäldenärens möjligheter att föra talan, indrivning av medlemsstaternas kostnader från gäldenären och fördelningen av medel mellan berörda medlemsstater. Eftersom bestämmelserna i direktivet skall tillämpas på fordringar avseende inkomst- och förmögenhetsskatt samt på skatt på försäkringspremier omfattar det såväl direkta som indirekta skatter.
- 32 Rådet har, vad gäller de rättsliga grunder som får användas för att vidta åtgärder rörande sådana skatter, för det första gjort gällande att det förfarande som föreskrivs i artikel 95.1 EG, i motsats till vad kommissionen har gjort gällande, inte skall anses vara det "normala" förfarandet för att utfärda bestämmelser som syftar till att upprätta den inre marknaden.
- 33 Rådet har vidare anfört att när det finns en specifik rättslig grund skall, enligt fast rättspraxis, denna användas (dom av den 26 mars 1996 i mål C-271/94, parlamentet mot rådet, REG 1996, s. I-1689). Artiklarna 93 EG och 94 EG rör uppenbart antagande av rättsakter på skatteområdet, och utgör således specifika bestämmelser i jämförelse med artikel 95 EG.

- 34 När det mer specifikt gäller den korrekta rättsliga grunden för antagande av direktiv 2001/44 har rådet anfört att direktivet syftar till att harmonisera lagstiftning angående omsättningsskatter, punktskatter och andra indirekta skatter, genom att det i direktivet föreskrivs gemensamma bestämmelser för indrivning av dessa skatter. Det är därför endast artikel 93 EG som kan användas som rättslig grund. Det framgår nämligen av domstolens rättspraxis att bestämmelser om formerna för uppbörd av skatter och om sanktioner för åsidosättande av skyldigheten att betala mervärdesskatt omfattas av medlemsstaternas exklusiva behörighet rörande skattefrågor (se dom av den 27 februari 1980 i mål 55/79, kommissionen mot Irland, REG 1980, s. 481, och av den 25 februari 1988 i mål 299/86, Drexl, REG 1988, s. 1213, svensk specialutgåva, volym 9, s. 413). Sådana bestämmelser som direktiv 2001/44 innehåller omfattas således av medlemsstaternas exklusiva behörighet rörande skattefrågor.
- 35 När det gäller utvidgningen av tillämpningsområdet för direktiv 76/308 till att omfatta fordringar avseende vissa direkta skatter har rådet gjort gällande att det är just denna utvidgning som gör att artikel 95.1 EG inte får användas som rättslig grund för antagandet av direktiv 2001/44, eftersom det i artikel 95.2 föreskrivs att detta förfarande inte får användas för "bestämmelser om skatter och avgifter".
- 36 Varje åtgärd som påverkar offentliga inkomster är, enligt rådet, "bestämmelser om skatter och avgifter" i den mening som avses i artikel 95.2 EG. Detta uttryck omfattar således inte bara definitioner och beskrivningar av skatter, utan även det sätt på vilket dessa påförs och uppbärs. Uttrycket "skatter och avgifter" utgör en hänvisning till offentliga inkomster. I tredje delen av EG-fördraget, avdelning VI, kapitel 2, vilket på engelska har titeln "Tax provisions", betonas den obligatoriska arten av dessa offentliga inkomster. Denna obligatoriska art, som hör samman med medlemsstaternas mycket speciella befogenheter att påföra och uppbära offentliga inkomster, är ett väsentligt särdrag för skatter och avgifter, vilket framgår klarare av andra språkversioner, i vilka uttryck av innebörden "fiskal" har använts. "Skatterätten" omfattar i princip såväl själva strukturen som påförande och uppbörd av skatter och avgifter. Denna omständighet skall

beaktas vid tolkningen av artikel 95.2 EG. Det förbud som anges där skall således tillämpas på alla bestämmelser rörande struktur, påförande och uppbörd av skatterna i fråga.

- 37 En restriktiv tolkning av uttrycket ”bestämmelser om skatter och avgifter” vinner, i motsats till vad kommissionen anfört, inget stöd i lydelsen av artikel 95.2 EG. Valet av rättslig grund skall heller inte vara beroende av huruvida den rättsakt som skall antas inskränker medlemsstaternas suveränitet. En sådan ordning skulle nämligen leda till politiska bedömningar, vilket skulle strida mot såväl systemet för fördelning av behörighet inom gemenskapen som mot rättssäkerheten. Slutligen avser bestämmelserna i direktiv 2001/44 inte ett samarbete eller en allmän kontroll mellan förvaltningar för att tjäna rent nationella intressen. De syftar till att reglera det sätt på vilket medlemsstaterna uppbär sina offentliga inkomster och tillämpar sina skatteregler i syfte att undanröja de skillnader i konkurrensvillkor som råder i detta avseende.
- 38 Rådet har vidare framhållit att även om det framgår av domstolens rättspraxis att enbart rådets praxis inte kan utgöra grund för att avvika från regler i fördraget (se dom av den 12 november 1996 i mål C-84/94, Förenade kungariket mot rådet, REG 1996, s. I-5755, punkt 19), så har rådet i förevarande fall följt en fast praxis avseende valet av rättslig grund. Artiklarna 93 EG och 94 EG har använts som rättslig grund varje gång som bestämmelser om skatter och avgifter harmoniserats.
- 39 Den irländska regeringen har anfört att kommissionens tolkning av uttrycket ”bestämmelser om skatter och avgifter” är alltför restriktiv. Enligt den irländska regeringen skall alla bestämmelser som rör administration och uppbörd av skatter eller avgifter anses vara bestämmelser om skatter och avgifter. Det framgår vidare

av den engelska lydelsen av artikel 95.2 EG att den avser bestämmelser om offentliga finanser och skatteintäkter. Dessutom finns det inget stöd, vare sig i fördraget eller i rättspraxis, för kommissionens tolkning.

- 40 Den irländska regeringen har vidare gjort gällande att frågan huruvida kommissionen fritt kan välja artikel 95 EG som rättslig grund för antagande av ett direktiv inte kan besvaras utan att skillnaden mellan tillnärmning och harmonisering av lagstiftning definieras. Så snart det råder tvekan om vilka de konkreta verkningarna av en rättsakt är, är det, för att säkerställa att rättssäkerheten tillgodoses, nödvändigt att hänvisa till bestämmelser som hänför sig till genomförande av gemenskapsbestämmelser om harmonisering av sådan lagstiftning.
- 41 Eftersom direktiv 2001/44 har samband med skattefrågor medför förbudet i artikel 95.2 EG att direktivet inte får antas med stöd av artikel 95 EG. Det följer nämligen av såväl direktivets syfte som dess innehåll att det, förutom att utvidga tillämpningsområdet för bestämmelserna om ömsesidigt bistånd vid indrivning av fordringar avseende inkomst- och förmögenhetsskatt samt skatt på försäkringspremier, även medför oavvisliga skyldigheter för medlemsstaterna i fråga om tillämpning och uppbörd av skatter och avgifter. Eftersom de åtgärder som föreskrivs i direktiv 2001/44 således rör påförande, administration och uppbörd av skatter, och därmed rör skattefrågor, kan direktivets tyngdpunkt klart fastställas.
- 42 Enligt den irländska regeringen utgör även artikel 95.1 hinder mot att direktiv 2001/44 antas med stöd av artikel 95 EG. Enligt denna bestämmelses lydelse skall den nämligen tillämpas endast om inte annat föreskrivs i fördraget. Eftersom artiklarna 93 EG och 94 EG är mer specifika än artikel 95 EG är, vad

gäller antagande av en sådan rättsakt som direktiv 2001/44, skall den sistnämnda bestämmelsen inte tillämpas.

- 43 Enligt den luxemburgska regeringen är kommissionens tolkning av uttrycket "bestämmelser om skatter och avgifter" alltför restriktiv, och motsvarar inte situationen för medlemsstaternas lagstiftare. Vid tolkningen av denna bestämmelse skall det beaktas att begreppen "skattesystem", "bestämmelser om skatter och avgifter" och "skatter" omfattar bestämmelser om administration och uppbörd av skatter, och att metoderna för genomförande av dessa begrepp i många medlemsstater omfattas av skatterätten.
- 44 Den luxemburgska regeringen har vidare anfört att kommissionen i sin replik medgivit att direktiv 2001/44 inte avser att harmonisera befintlig lagstiftning, utan att införa möjligheter till informationsutbyte och ömsesidigt bistånd i frågor om indrivning av fordringar som tidigare inte funnits. Det är således inte berättigat att använda artikel 95 EG som rättslig grund.
- 45 Den har även anfört att artikel 8 i direktiv 76/308, i motsats till vad kommissionen gjort gällande, direkt påverkar medlemsstaternas bestämmelser.
- 46 Enligt den luxemburgska regeringen har domstolen slagit fast att metoderna för betalning, beskattningsunderlag och de sanktioner som tillämpas för överträdelse av skatterätten omfattas av förbudet i artikel 90 EG (se dom av den 11 december 1990 i mål C-47/88, kommissionen mot Danmark, REG 1990, s. I-4509). Bestämmelser om uppbörd av direkta och indirekta skatter tillhör således skatterätten.

- 47 Direktiv 2001/44 ger möjlighet för nationella myndigheter att korrekt ålägga och uppbära förfallen skatt, genom att utvidga området för sin behörighet utanför den berörda medlemsstatens territorium. Det ömsesidiga biståndet i fråga om indrivning av fordringar utgör således ett väsentligt komplement, och ingår som en naturlig del i medlemsstaternas behörighet på skatteområdet. Den korrekta rättsliga grunden för antagande av detta direktiv är därmed artiklarna 93 EG och 94 EG.
- 48 Den portugisiska regeringen har även den anført att kommissionens tolkning av uttrycket ”bestämmelser om skatter och avgifter” är alltför restriktiv. Detta uttryck innefattar även skattebetalarnas rättigheter och skydd. I direktiv 2001/44 anges, bland annat genom ändring av artiklarna 8.1, 10 och 12 i direktiv 76/308, en rad bestämmelser som innebär ett direkt ingripande i de skattskyldigas rättigheter. Dessa skall således införlivas med nationell rätt. Direktiv 2001/44 medför vidare att den kontradiktoriska principen åsidosätts, genom att den person som den sökande myndigheten anser vara betalningsskyldig inte ges en möjlighet att bestrida den exekutionstitel som åberopas mot honom, även om den fordran som denna myndighet åberopar skulle kunna angripas. Direktiv 2001/44 skapar slutligen, genom den ändring av artikel 12.2 i direktiv 76/308 som där föreskrivs, en omedelbar rätt till skadestånd om det skulle visa sig att de befogenheter som medlemsstaterna erhållit använts på ett felaktigt sätt. Innehållet i direktiv 2001/44 medför således att artiklarna 93 EG och 94 EG skall användas som rättslig grund för dess antagande.
- 49 Förenade kungarikets regering delar den irländska regeringens inställning. Artikel 93 EG är den specifika rättsliga grund som skall användas för antagande av harmoniseringsåtgärder i fråga om indirekta skatter. Eftersom det föreskrivs en specifik bestämmelse i fördraget för antagande av en sådan harmoniseringsåtgärd, kan artikel 95 EG inte användas som rättslig grund för dess antagande. Harmoniseringsåtgärder för direkta skatter skall, såsom framgår av artikel 95.2 EG, antas med stöd av artikel 94 EG.

- 50 Förenade kungarikets regering har anfört att kommissionens tolkning av uttrycket ”bestämmelser om skatter och avgifter” är alltför snäv, och att den inte beaktat den inledande delen av den första meningen i artikel 95.1 EG, av vilken det framgår att artikel 95 EG endast skall tillämpas om inte annat föreskrivs i fördraget. Artiklarna 93 EG och 94 EG utgör *lex specialis* för antagande av åtgärder avseende direkta och indirekta skatter. Eftersom nationella bestämmelser inom dessa båda kategorier harmoniseras genom direktiv 2001/44 är artikel 95.1 EG inte en korrekt rättslig grund för dess antagande.
- 51 Det råder för övrigt inget tvivel om att bestämmelser med ett sådant syfte inkräktar på medlemsstaternas suveränitet på skatteområdet, och att de därmed skall antas enhälligt.
- 52 Förenade kungarikets regering har anfört att uttrycket ”fiscal” i den engelska lydelsen av artikel 95 EG inte bara omfattar skattskyldighet i inskränkt mening, utan även offentliga utgifter och lån. Det saknas, i motsats till vad kommissionen har gjort gällande, anledning att göra skillnad mellan bestämmelser avseende skattskyldiga, beskattningsunderlag, de omständigheter som medför skattskyldighet, skattesatser eller undantag från skattskyldighet, och bestämmelser avseende administration och uppbörd av en sådan skatt. En sådan tolkning stöds av domstolens fasta rättspraxis (se dom av den 12 maj 1992 i mål C-327/90, kommissionen mot Grekland, REG 1992, s. I-3033, och av den 17 juni 1998 i mål C-68/96, Grundig Italiana, REG 1998, s. I-3775).
- 53 Förenade kungarikets regering har slutligen anfört att bestämmelser som skall tillämpas på skattskyldiga för att förhindra bedrägeri och skatteflykt är centrala i förhållandet mellan de skattskyldiga och skattemyndigheterna. De kan således inte särskiljas från medlemsstaternas beskattningsrätt.

Domstolens bedömning

- 54 Av fast rättspraxis framgår att valet av rättslig grund för en rättsakt inom gemenskapen skall ske utifrån objektiva kriterier, som kan bli föremål för domstolsprövning. Bland dessa kriterier ingår bland annat rättsaktens syfte och innehåll (se bland annat domen i det ovannämnda målet Titandioxid, punkt 10, samt dom av den 4 april 2000 i mål C-267/97, kommissionen mot rådet, REG 2000, s. I-2257, punkt 43, och av den 11 september 2003 i mål C-211/01, kommissionen mot rådet, REG 2003, s. I-8913, punkt 38).
- 55 Om bedömningen av en gemenskapsrättsakt visar att den har ett dubbelt syfte eller två beståndsdelar, och det respektive den ena av dessa kan identifieras som det huvudsakliga eller avgörande, medan det respektive den andra endast är av underordnad betydelse, skall rättsakten endast ha en rättslig grund, nämligen den som krävs med hänsyn till det huvudsakliga eller avgörande syftet eller den huvudsakliga eller avgörande beståndsdelen (se, för ett motsvarande synsätt, bland annat dom av den 17 mars 1993 i mål C-155/91, kommissionen mot rådet, REG 1993, s. I-939, punkterna 19 och 21, svensk specialutgåva, Tillägg, s. 67, av den 30 januari 2001 i mål C-36/98, Spanien mot rådet, REG 2001, s. I-779, punkt 59, och domen av den 11 september 2003 i det ovannämnda målet kommissionen mot rådet, punkt 39).
- 56 Om det visas att en rättsakt har flera syften, vilka har ett sådant samband att de inte kan åtskiljas, utan att det ena syftet är sekundärt och indirekt i förhållande till det andra, kan en sådan rättsakt i undantagsfall ha flera rättsliga grunder som motsvarar syftena (se bland annat dom av den 19 september 2002 i mål C-336/00, Huber, REG 2002, s. I-7699, punkt 31, av den 12 december 2002 i mål C-281/01, kommissionen mot rådet, REG 2002, s. I-12049, punkt 35, domen av den 11 september 2003 i det ovannämnda målet kommissionen mot rådet, punkt 40, och yttrande 2/00 av den 6 december 2001, REG 2001, s. I-9713, punkt 23).
- 57 En kumulering av två rättsliga grunder är emellertid utesluten om de förfaranden som föreskrivs för de båda grunderna inte överensstämmer med varandra (se bland annat domen i det ovannämnda målet Titandioxid, punkterna 17–21, och dom av den 25 februari 1999 i de förenade målen C-164/97 och C-165/97, parlamentet mot rådet, REG 1999, s. I-1139, punkt 14).

- 58 I förevarande mål konstaterar domstolen att de förfaranden som föreskrivs i å ena sidan artiklarna 93 EG och 94 EG, och å andra sidan artikel 95 EG, förhindrar att den sistnämnda artikeln kumuleras med någon av de två förstnämnda artiklarna för att användas som rättslig grund för antagandet av en rättsakt som direktiv 2001/44. Medan antagandet av en rättsakt med stöd av artiklarna 93 EG och 94 EG förutsätter enhällighet, är det nämligen tillräckligt att det föreligger en kvalificerad majoritet när en rättsakt antas med stöd av artikel 95 EG. Det är således endast artiklarna 93 EG och 94 EG som, av de ovannämnda bestämmelserna, får kumuleras för att användas som rättslig grund när rådet antar en rättsakt.
- 59 När det gäller tillämpningsområdet för artikel 95 EG, vilken kommissionen och parlamentet har gjort gällande att den kan användas som rättslig grund för antagandet av direktiv 2001/44, framgår det redan av lydelsen av artikel 95.1 EG att den endast skall tillämpas när inte annat föreskrivs i fördraget.
- 60 Således skall en mer specifik bestämmelse som kan användas som rättslig grund för antagandet av ifrågavarande rättsakt användas, när det finns en sådan i fördraget. Så är i synnerhet fallet beträffande artikel 93 EG, när det rör sig om harmonisering av lagstiftning rörande omsättningsskatter, punktskatter och andra indirekta skatter eller avgifter.
- 61 Vidare utesluts enligt artikel 95.2 EG uttryckligen vissa områden från tillämpningsområdet för artikel 95 EG. Detta gäller i synnerhet för ”bestämmelser om skatter och avgifter”, där tillnärmning av lagstiftning inte får ske med stöd av denna bestämmelse.
- 62 Det skall således prövas huruvida direktiv 2001/44 omfattas av uttrycket ”bestämmelser om skatter och avgifter” i artikel 95.2 EG.

Det finns inga anvisningar i fördraget angående tolkningen av uttrycket ”bestämmelser om skatter och avgifter”. Uttrycket är emellertid så allmänt avfattat att det omfattar inte bara hela skattesystemet, utan att det finns anledning att skilja mellan olika typer av skatter och avgifter, utan även samtliga aspekter av detta område, oavsett om det rör sig om materiella regler eller förfarandebestämmelser.

Denna tolkning stöds av att bestämmelser angående betalningsmetoder och uppbörd av direkta och indirekta skatter i vissa medlemsstater anses utgöra ”bestämmelser om skatter och avgifter”.

Enligt domstolens rättspraxis angående artikel 90 EG skall, vid bedömningen av huruvida ett beskattningssystem är diskriminerande, hänsyn tas inte bara till skattesatsen, utan även till beräkningsgrunden för beskattningen och förfarandet för uttagandet av ifrågavarande skatt. Det är nämligen den faktiska verkan som ifrågavarande skatt eller avgift får på dels den inhemska produktionen, dels de produkter som importeras som är det avgörande kriteriet vid tillämpningen av artikel 90 EG. Även om samma skattesats används kan effekten bli olika, beroende på de förfaranden som används för att bestämma beskattningsunderlaget och för uttag av skatt eller avgift på inhemsk produktion och importerade produkter (se domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Irland, punkt 8, och Grundig Italiana, punkt 13).

Metoderna för indrivning av alla former av pålagor kan således inte särskiljas från det skatte- eller uppbördssystem till vilket det hör.

- 67 Uttrycket ”bestämmelser om skatter och avgifter” i artikel 95.2 EG skall således tolkas så, att det inte bara omfattar bestämmelser om skattskyldighet för personer, skatteplikt för transaktioner, beskattningsunderlag, skattesatser och undantag, utan även bestämmelser om metoder för indrivning av dessa.
- 68 När det gäller syftet med direktiv 2001/44 framgår det av de tre första skälen att det syftar till att säkerställa ”skatteneutraliteten på den inre marknaden” och att skydda såväl gemenskapens som medlemsstaternas ekonomiska intressen.
- 69 Såsom anges i skälen i direktivet skall detta syfte uppnås genom att dels utvidga tillämpningsområdet för direktiv 76/308 till att omfatta även vissa inkomst- och förmögenhetsskatter samt vissa skatter på försäkringspremier (tredje skälet), dels säkerställa att det dokument som medger att fordringen verkställs behandlas som ett inhemskt dokument i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte (fjärde skälet).
- 70 De ändringar av direktiv 76/308 som föreskrivs i direktiv 2001/44 avspeglar dessa syften. I artikel 2 g och 2 h i direktiv 76/308, där dess tillämpningsområde definieras, stadgas således att det skall omfatta vissa inkomst- och förmögenhetsskatter samt vissa skatter på försäkringspremier. Artikel 7.3 i direktiv 76/308 har ändrats på så sätt att den innehåller en detaljerad förteckning av uppgifter som den ansökande myndigheten skall lämna den anmodade myndigheten i en begäran om indrivning.

Enligt artikel 8 i direktiv 76/308 skall det dokument som medger verkställighet av fordran i allmänhet direkt erkännas och automatiskt behandlas som ett dokument som medger verkställighet av fordran i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, medan det tidigare endast behövde godtas som, erkännas som, kompletteras eller ersätts med, ett dokument som medger verkställighet på den medlemsstatens territorium.

I artikel 10 i direktiv 76/308, i vilken det tidigare föreskrevs att fordringar som skall drivas in inte åtnjuter förmånsrätt i den medlemsstat där den anmodade myndigheten har sitt säte, stadgas det i dess lydelse enligt direktiv 2001/44 att de fordringar som skall indrivas inte nödvändigtvis har samma förmånsrätt som liknande fordringar som har uppstått i den medlemsstat i vilken den anmodade myndigheten har sitt säte. En sådan ändring innebär en väsentlig förändring av behandlingen av de fordringar som omfattas av direktiv 76/308, eftersom den förändrar den grundläggande princip som dittills varit tillämplig, det vill säga att dessa fordringar inte skall vara förenade med förmånsrätt i den medlemsstat i vilken den anmodade myndigheten har sitt säte.

Samtliga dessa ändringar omfattar fordringar avseende såväl direkta som indirekta skatter, och medför en skyldighet för medlemsstaterna att utfärda lagar eller andra föreskrifter för att säkerställa deras genomförande.

Även om det, såsom kommissionen gjort gällande, är riktigt att direktiv 2001/44 inte innebär någon harmonisering av materiella bestämmelser angående metoderna för indrivning i medlemsstaterna, medför det att dessa måste utvidga tillämpningsområdet för sina nationella bestämmelser om metoder för indrivning av fordringar avseende inkomst- och förmögenhetsskatt på så sätt att de också skall tillämpas på skattefordringar som härrör från andra medlemsstater.

- 75 Slutligen medför direktiv 2001/44 en viss tillnärmning av nationella skatterättsliga bestämmelser genom att samtliga medlemsstater är skyldiga att behandla fordringar som härrör från andra medlemsstater på samma sätt som fordringar som härrör från den egna medlemsstaten, vilket visas genom uttrycket ”skatte-neutraliteten på den inre marknaden” i andra skälet i direktivet.
- 76 Domstolen konstaterar således att direktiv 2001/44 rör ”bestämmelser om skatter och avgifter” i den mening som avses i artikel 95.2 EG. Artikel 95 EG kan således inte användas som rättslig grund för antagande av detta direktiv.
- 77 Det var således korrekt av rådet att anta direktiv 2001/44 med stöd av artiklarna 93 EG och 94 EG.
- 78 Kommissionens talan skall således ogillas.

Rättegångskostnader

- 79 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna skall tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Rådet har yrkat att kommissionen skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom kommissionen har tappat målet, skall rådets yrkande bifallas. De medlemsstater och institutioner som har intervenerat i målet, skall bära sina rättegångskostnader i enlighet med artikel 69.4 i rättegångsreglerna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

följande dom:

- 1) Talan ogillas.
- 2) Europeiska gemenskapernas kommission skall ersätta rättegångskostnaderna.
- 3) Irland, Storhertigdömet Luxemburg, Republiken Portugal, Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland och Europaparlamentet skall var och en bära sina rättegångskostnader.

C. Gulmann J. N. Cunha Rodrigues J.-P. Puissochet

R. Schintgen

F. Macken

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 29 april 2004.

R. Grass

V. Skouris

Justitiesekreterare

Ordförande