

|

61997J0085

Domstolens dom (fjärde avdelningen) den 19 november 1998. - Société financière d'investissements SPRL (SFI) mot Belgiska staten. - Begäran om förhandsavgörande: Tribunal de première instance de Liège - Belgien. - Mervärdeskatt - Preskriptionstid - Den tidpunkt då preskriptionstiden börjar löpa - Beräkningsmetod. - Mål C-85/97.

Rättsfallssamling 1998 s. I-07447

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

1 Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Uppbörd av mervärdesskatt - Preskriptionstid - Nationella processuella bestämmelser - Villkor för tillämpning

(Rådets direktiv 77/388, artiklarna 4 och 10)

2 Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Avdrag för ingående skatt - Tillämpning på naturaförmåner som ett företag beviljat sina anställda oberoende av i vilken stat leverantören är etablerad

(Rådets direktiv 67/227 och 77/388)

Sammanfattning

1 Artiklarna 4 och 10 i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter utgör inte hinder för en nationell praxis enligt vilken preskriptionstiden för uppbörd av mervärdesskatt, beträffande mervärdesskattepliktiga transaktioner som har deklarerats av ett bolag innan detta registrerades för denna skatt, börjar löpa från och med den tjugonde dagen i den månad som följer på det kvartal under vilket nämnda registrering för mervärdesskatt vidtogs.

I dessa bestämmelser fastställs inte när preskriptionstiden för uppbörd av mervärdesskatt börjar löpa och denna fråga regleras inte heller i någon annan bestämmelse i sjätte direktivet.

Medlemsstaterna har därför rätt att tillämpa sina egna förfaranden under förutsättning att dessa varken är mindre förmånliga än de som avser liknande talan som grundas på nationell rätt eller i praktiken gör det omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av gemenskapsrätten.

2 En skattskyldig persons rätt att från den skatt som han är skyldig att betala göra avdrag för den mervärdesskatt som han redan har betalat vid varje tidigare varutransaktion har en allmän räckvidd. Sålunda görs det varken i första direktivet 67/227 eller i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter någon skillnad beroende på om tjänsten tillhandahålls av någon som är etablerad på det nationella territoriet eller av någon som är etablerad i en annan medlemsstat.

Sålunda utgör första och sjätte direktiven hinder för att mervärdesskatten på en förmån, som består i att en anställd utnyttjar ett fordon som tillhandahålls av arbetsgivaren för privat bruk, beräknas på så sätt att den mervärdesskatt som arbetsgivaren betalat på hyran av nämnda fordon i en annan medlemsstat skall inkluderas i beskattningsunderlaget, medan den betalda mervärdesskatten inte skulle ha inkluderats i beskattningsunderlaget om fordonet hade hyrts i den berörda medlemsstaten.

Parter

I mål C-85/97,

angående en begäran enligt artikel 177 i EG-fördraget, från Tribunal de première instance de Liège (Belgien), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Société financière d'investissements SPRL (SFI)

och

belgiska staten,

angående tolkningen av rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), och av artikel 95 i EG-fördraget,

meddelar

DOMSTOLEN

(fjärde avdelningen)

sammansatt av tillförordnade avdelningsordföranden på fjärde avdelningen J.L. Murray (referent), samt domarna H. Ragnemalm och K.M. Ioannou,

generaladvokat: J. Mischo,

justitiesekreterare: avdelningsdirektören D. Louterman-Hubeau,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- *Société financière d'investissements SPRL (SFI), genom advokaterna Jean-Pierre Bours och Xavier Thiebaut, Liège,*
- *Belgiens regering, företrädd av Jan Devadder, chefsrådgivare vid utrikes-, utrikeshandels- och utvecklingsbiståndsministeriet, i egenskap av ombud, biträdd av advokaten Bernard van de Walle de Ghelcke, Bryssel,*
- *Tysklands regering, genom Ernst Röder, Ministerialrat, förbundsekonominministeriet, i egenskap av ombud,*
- *Förenade kungarikets regering, genom John E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, i egenskap av ombud,*
- *Europeiska gemenskapernas kommission, genom Hélène Michard och Enrico Traversa, båda vid rättstjänsten, i egenskap av ombud,*

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid sammanträdet den 30 april 1998 av: Société financière d'investissements SPRL (SFI), företrädd av advokaten Xavier Thiebaut, Belgiens regering, företrädd av advokaterna Bernard van de Walle de Ghelcke och Guido de Wit, Bryssel, och kommissionen, företrädd av Hélène Michard,

och efter att den 19 maj 1998 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 Tribunal de première instance de Liège har genom beslut av den 24 februari 1997, som inkom till domstolens kansli den 27 februari samma år, i enlighet med artikel 177 i EG-fördraget ställt frågor om tolkningen av rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet), och av artikel 95 i EG-fördraget.

2 Dessa frågor har uppkommit i en tvist mellan Société financière d'investissements SPRL (nedan kallat SFI) och belgiska staten. Tvisten avser fastställande av dels den tidpunkt då preskriptionstiden börjar löpa för uppbörd av mervärdesskatt på hyra av ett fordon som hyrts i Luxemburg och som ställts till en anställds förfogande, dels beskattningsunderlaget för denna skatt.

Den belgiska lagstiftningen

Angående den tidpunkt då preskriptionstiden för uppbörd av mervärdesskatt börjar löpa

3 I artikel 17.1 i Code de la TVA (nedan kallad mervärdesskattelagen) föreskrivs följande:

"För leverans av varor inträder skattskyldigheten och skatten förfaller till betalning vid den tidpunkt då varorna levereras.

Om köpeskillingen emellertid helt eller delvis faktureras eller betalas in före denna tidpunkt, förfaller skatten till betalning antingen vid den tidpunkt då fakturan utfärdades eller vid den tidpunkt då köpeskillingen betalades in, och detta på grundval av det fakturerade eller inbetalda beloppet.

Vidare förfaller skatten till betalning vid den avtalade tidpunkten för betalning av hela eller delar av köpeskillingen, och detta upp till det belopp som skall betalas, när denna tidpunkt infaller före de tidpunkter som avses i föregående stycken."

4 I artikel 81 i mervärdesskattelagen föreskrivs följande:

"Krav avseende skatter, räntor och skattetillägg preskriberas fem år efter den tidpunkt då kravet uppkom".

5 I artikel 16 första och andra styckena i den kungliga kungörelsen nr 1 av den 23 juli 1969 om åtgärder för indrivning av mervärdesskatt (Moniteur belge, 1969, s. 7380) föreskrivs följande:

"En skattskyldig person skall senast den tjugonde dagen i varje månad till den behöriga skattemyndigheten inge den skattedeklaration som avses i artikel 50.1 punkt 3 i lagen.

En skattskyldig person vars årliga omsättning exklusive mervärdesskatt inte överstiger tjugo miljoner franc skall endast lämna in en deklARATION var tredje månad, och detta senast den tjugonde dagen i den månad som följer varje kvartal under kalenderåret. En skattskyldig person kan dock, på de villkor som fastställs av finansministern eller dennes befullmäktigade, tillåtas att inge en deklARATION senast den tjugonde dagen i varje månad.

..."

Angående beräkningen av mervärdesskatten

6 I artikel 32 i mervärdesskattelagen föreskrivs följande:

"Vid byte eller, mera allmänt, när vederlaget utgörs av en prestation som inte enbart består av en summa pengar, skall skatten beräknas på grundval av prestationens normala värde.

Det normala värdet utgörs av det pris som kan erhållas inom landet för varje prestation, vid den tidpunkt då skatten förfaller till betalning, under normala konkurrensförhållanden mellan en leverantör och en oberoende köpare, som befinner sig i samma försäljningsled."

7 I artikel 28 punkt 6 i mervärdesskattelagen föreskrivs bland annat följande:

"Beskattningsunderlaget omfattar inte

..."

6. själva mervärdesskatten."

Gemenskapsrätten

8 I artikel 2 första och andra styckena i rådets första direktiv 67/227/EEG av den 11 april 1967 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning om omsättningsskatter (EGT 71, 1967, s. 1301, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 3, nedan kallat första direktivet) föreskrivs följande:

"Principen om det gemensamma systemet för mervärdesskatt innebär tillämpning på varor och tjänster av en allmän skatt på konsumtion som är exakt proportionell mot priset på varorna och tjänsterna, oavsett antalet transaktioner som äger rum under produktions- och distributionsprocessen före det led där skatt tas ut.

På varje transaktion skall mervärdesskatt, beräknad på varornas eller tjänsternas pris enligt den skattesats som är tillämplig på sådana varor eller tjänster, tas ut efter avdrag av det mervärdesskattebelopp som burits direkt av de olika kostnadskomponenterna.

..."

9 I artikel 4 i sjätte direktivet, i dess lydelse före de ändringar som infördes den 1 januari 1993, definierades skattskyldig person enligt följande:

"1. Med 'skattskyldig person' avses varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet som anges i punkt 2, oberoende av syfte eller resultat.

2. De former av ekonomisk verksamhet som avses i punkt 1 skall omfatta alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster, däribland gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamhet inom fria yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall likaså betraktas som ekonomisk verksamhet.

..."

10 I artikel 10 i sjätte direktivet, med rubriken "skattskyldighetens inträde och uttag av skatt", föreskrivs följande:

"1. a) Med skattskyldighetens inträde avses den omständighet som enligt lagen innebär att skatt kan tas ut.

b) Uttag av skatt kan göras när skattemyndigheten enligt lag får rätt att i ett givet ögonblick göra anspråk på skatt från den skattskyldiga; detta hindrar inte att tidpunkten för betalning får skjutas upp.

2. Skattskyldigheten inträder och skatt kan tas ut när varorna levereras eller tjänsterna utförs. Leveranser av andra varor än sådana som avses i artikel 5.4 b och tillhandahållande av tjänster som leder till flera successiva avräkningar eller betalningar skall anses ha genomförts vid utgången av de perioder som dessa avräkningar eller betalningar hänför sig till.

..."

11 I artikel 22 i sjätte direktivet, med rubriken "skyldigheter enligt det inhemska systemet", föreskrivs följande:

"1. Varje skattskyldig person skall uppge när hans verksamhet som skattskyldig person inleds, förändras eller upphör.

...

4. Varje skattskyldig person skall lämna en deklARATION inom en tidsperiod som skall bestämmas av varje medlemsstat. Denna tidsperiod får inte överskrida två månader efter utgången av varje skatteperiod. Skatteperioden får av medlemsstaterna fastställas till en månad, två månader eller ett kvartal. Medlemsstaterna får dock fastställa olika perioder, så länge dessa inte överskrider ett år.

Deklarationen skall innehålla alla uppgifter som behövs för att beräkna den utgående skatten och de avdrag som skall göras, däribland i förekommande fall och i den mån det anses nödvändigt för att fastställa beräkningsunderlaget, det sammanlagda beloppet av de transaktioner som hänför sig till denna skatt och dessa avdrag samt det sammanlagda beloppet av undantagna transaktioner."

Twisten vid den nationella domstolen

12 SFI bildades genom en inför notarius publicus upprättad handling av den 21 oktober 1981 under namnet "SPRL Constructions et investissements". Samma dag registrerades bolaget för mervärdesskatt avseende "fastighetsverksamhet". Eftersom inga skattepliktiga transaktioner ägde rum avskrevs bolaget ur registret den 1 januari 1982.

13 Sedan bolaget den 8 september 1988 ändrat namn till "Société financière d'investissements" och utökat sitt verksamhetsområde, ingav bolaget den 26 april 1989 en ny ansökan om att registreras för mervärdesskatt.

14 Medan registreringsförfarandet fortfarande pågick ingav SFI den 16 maj 1989 en mervärdesskattedeclaration för perioden 1 januari 1988-31 december 1988. Bolaget registrerades för mervärdesskatt den 1 juni 1989.

15 Vid en skattekontroll den 2 februari 1993 angående beskattningsperioden 1 januari 1988-31 december 1988 uppdagade skattemyndigheten olika oegentligheter. Till följd av denna skattekontroll upprättade skattemyndigheten en taxeringsrapport och beslutade att SFI skulle erlägga 4 062 889 BFR i mervärdesskatt.

16 Den 12 januari 1994 krävde uppbördsenheten vid första mervärdesskattedistriktet i Liège betalning av ovanstående belopp, jämte dröjsmålsränta på 0,8 procent per månad från och med den 1 januari 1992, samt fastställde böter på 609 000 BFR. Betalningskravet blev exigibelt den 21 januari 1994 och delgavs SFI den 26 januari samma år.

17 Den 14 mars 1994 delgav belgiska staten SFI en betalningsanmaning på 3 864 231 BFR i mervärdesskatt, 203 000 BFR i böter och 309 120 BFR i lagstadgad ränta per den 20 mars 1994.

18 Den 1 april 1994 bestred SFI betalningskravet av den 12 januari 1994 vid Tribunal de première instance de Liège.

19 SFI har inom ramen för denna talan gjort gällande att skattemyndighetens inställning att preskriptionstiden skall börja löpa från och med den tidpunkt då SFI, med hänsyn till att det registrerades för mervärdesskatt den 1 juni 1989, lämnade in sin första deklARATION, det vill säga den 20 juli 1989, strider mot artiklarna 4 och 10 i sjätte direktivet. Enligt SFI är krav på mervärdesskatt för perioden innan den 31 december 1988 preskriberade. Preskriptionstiden börjar nämligen att löpa vid den tidpunkt då skatten kan tas ut, vilken enligt artikel 17 i mervärdesskattelagen motsvarar tidpunkten för skattskyldighetens inträde som utgörs av leverans av de varor eller tillhandahållande av de tjänster som är underkastade mervärdesskatt.

20 SFI och belgiska staten är även oense om beräkningen av en naturaförmån som består i att en anställd utnyttjar ett fordon för privat bruk som SFI har hyrt av ett bolag etablerat i Luxemburg. SFI påstår nämligen att den belgiska skattemyndigheten har inkluderat den mervärdesskatt som SFI har betalat i Luxemburg i beräkningsunderlaget för denna förmån, medan mervärdesskatten inte

skulle ha inkluderats i beskattningsunderlaget om fordonet hade hyrts i Belgien. Enligt SFI strider den belgiska skattemyndighetens beräkningsmetod mot artikel 95 i fördraget och mot principen om skatteneutralitet i sjätte direktivet.

21 Eftersom Tribunal de première instance de Liège anser att tolkningen av sjätte direktivet och artikel 95 i fördraget är avgörande för tvistens utgång, har den beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

"1) Är skattemyndighetens ställningstagande att preskriptionstiden för uppbörd av skatt börjar löpa från och med den tjugonde dagen i den månad som följer på det kvartal under vilket registrering för mervärdesskatt vidtogs i fråga om mervärdesskattepliktiga transaktioner som ägde rum före denna registrering förenligt med artiklarna 4 och 10 i sjätte mervärdesskattedirektivet?"

2) Strider ett system, enligt vilket mervärdesskatt på naturaförmåner som ett bolag ger en anställd beräknas på värdet inklusive mervärdesskatt när arbetsgivaren erlägger belgisk mervärdesskatt och på värdet exklusive mervärdesskatt när en annan medlemsstats mervärdesskatt erläggs, mot artikel 95 i Romfördraget och mot principen om 'skatteneutralitet' i sjätte mervärdesskattedirektivet?"

Den första frågan

22 Den nationella domstolen vill genom sin första fråga få klarhet i huruvida artiklarna 4 och 10 i sjätte direktivet utgör hinder för en nationell praxis enligt vilken preskriptionstiden för uppbörd av mervärdesskatt, beträffande mervärdesskattepliktiga transaktioner som har deklarerats av ett bolag innan detta registrerades för denna skatt, börjar löpa från och med den tjugonde dagen i den månad som följer på det kvartal under vilket nämnda registrering för mervärdesskatt vidtogs.

23 Det skall inledningsvis påpekas att begreppet skattskyldig person definieras i artikel 4 i sjätte direktivet. I artikel 10 behandlas, vilket framgår av dess rubrik, frågan om skattskyldighetens inträde och frågan om "uttag av skatt". Med hjälp av denna bestämmelse är det möjligt att fastställa tidpunkten för skatteskuldens uppkomst.

24 Artikel 22.4 innehåller regler om den skattskyldiga personens inlämning av deklARATIONER, i synnerhet om hur ofta de skall lämnas in och vilka uppgifter de skall innehålla. I artikel 22.5 föreskrivs att den skattskyldiga personen skall betala skatten när deklARATIONEN inlämnas, förutsatt att inte en annan dag för betalning eller betalning a conto har fastställts.

25 Det skall således konstateras att det inte i någon av dessa bestämmelser fastställs när preskriptionstiden för uppbörd av mervärdesskatt börjar löpa. Sjätte direktivet innehåller för övrigt ingen annan bestämmelse som reglerar denna fråga.

26 Det framgår av fast rättspraxis att i avsaknad av gemenskapsrättsliga föreskrifter skall det i den nationella rättsordningen i varje medlemsstat regleras vilka förfaranden som finns tillgängliga för att väcka talan som är avsedd att tillvarata rättigheter som för enskilda följer av gemenskapsrättens direkta effekt. Dessa förfaranden får emellertid varken vara mindre förmånliga än de som avser liknande talan som grundas på nationell rätt eller göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av gemenskapsrätten (se bland annat dom av den 14 december 1995 i mål C-312/93, Peterbroeck, REG 1995, s. I-4599, punkt 12).

27 I förevarande fall är det ostridigt att dessa två villkor är uppfyllda.

28 SFI har emellertid påstått att den belgiska skattemyndighetens praxis strider mot likabehandlingsprincipen, eftersom en skattskyldig person endast kan utnyttja sin rätt att göra avdrag för mervärdesskatten inom fem år från den tidpunkt då denna avdragsrätt uppkom, det vill säga från den dag skatten förföll till betalning, medan preskriptionstiden på fem år i

skattemyndighetens fall börjar löpa från den tidpunkt då deklarationen i princip skall lämnas in.

29 Det skall inledningsvis påpekas att när nationell lagstiftning omfattas av gemenskapsrättens tillämpningsområde skall domstolen, vid en begäran om förhandsavgörande, ge alla de upplysningar avseende tolkningen som är nödvändiga för den nationella domstolens bedömning av om lagstiftningen är förenlig med de grundläggande rättigheter som domstolen skall säkerställa iakttagandet av (dom av den 18 juni 1991 i mål C-260/89, ERT, REG 1991, s. I-2925, punkt 42; svensk specialutgåva, volym 11).

30 Det skall vidare påpekas att det framgår av fast rättspraxis att likabehandlingsprincipen utgör en av gemenskapens grundläggande rättsprinciper och att denna princip innebär att jämförbara situationer inte får behandlas olika såvida det inte finns sakliga skäl för en sådan särbehandling (dom av den 12 mars 1987 i mål 215/85, Balm, REG 1987, s. 1279, punkt 23).

31 Det är i förevarande fall ostridigt att mervärdesskatten omfattas av gemenskapsrättens tillämpningsområde. Det faktum att medlemsstaterna i avsaknad av gemenskapsbestämmelser har rätt att tillämpa sina egna förfaranderegler inverkar inte på detta konstaterande.

32 Skattemyndighetens situation kan emellertid inte jämföras med den skattskyldiga personens situation. Skattemyndigheten har nämligen inte tillgång till alla de uppgifter som är nödvändiga för att fastställa den skatt som skall uttas och de avdrag som är tillåtna förrän tidigast den dag då den deklaration som avses i artikel 22.4 i sjätte direktivet lämnas in, vilket i förevarande fall motsvarar den tjugonde dagen i den månad som följde på det kvartal under vilket registrering för mervärdesskatt vidtogs. Om deklarationen visar sig innehålla otillräckliga eller ofullständiga uppgifter, är det inte förrän vid denna tidpunkt som skattemyndigheten kan kräva in den obetalda skatten.

33 Följaktligen strider det inte mot likabehandlingsprincipen att den femåriga preskriptionstiden i skattemyndighetens fall börjar löpa vid den tidpunkt då deklarationen i princip skall lämnas in, medan en enskild endast kan utnyttja sin avdragsrätt inom fem år från den tidpunkt då denna avdragsrätt uppkom.

34 SFI har för övrigt gjort gällande att den belgiska skattemyndighetens inställning strider mot rättssäkerhetsprincipen.

35 Detta argument kan inte godtas. Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 16 i sitt förslag till avgörande har den belgiske lagstiftaren beaktat kraven på rättssäkerhet genom att som utgångspunkt för förhållandet mellan skattemyndigheten och den skattskyldiga personen fastställa den tidpunkt då skattemyndigheten erhåller en sådan anmälan om att verksamhet har inletts som föreskrivs i artikel 22.1 i sjätte direktivet. Den skattskyldiga personen kan nämligen, när han väl har registrerats, inte längre påstå att det föreligger tveksamhet angående den frist han har till sitt förfogande för att reglera sina återkommande skyldigheter och följaktligen inte heller angående den preskriptionstid han kan åberopa.

36 Det framgår av det ovan anförda att artiklarna 4 och 10 i sjätte direktivet inte utgör hinder för en nationell praxis enligt vilken preskriptionstiden för uppbörd av mervärdesskatt, beträffande mervärdesskattepliktiga transaktioner som har deklarerats av ett bolag innan detta registrerades för denna skatt, börjar löpa från och med den tjugonde dagen i den månad som följer på det kvartal under vilket nämnda registrering för mervärdesskatt vidtogs.

Den andra frågan

37 Genom den andra frågan vill den nationella domstolen i huvudsak få klarhet i huruvida artikel 95 i fördraget och sjätte direktivet utgör hinder för att mervärdesskatten på en förmån, som består i att en anställd utnyttjar ett fordon som tillhandahålls av arbetsgivaren för privat bruk, beräknas på

så sätt att den mervärdesskatt som arbetsgivaren betalat på hyran av nämnda fordon i en annan medlemsstat skall inkluderas i beskattningsunderlaget, medan den betalda mervärdesskatten inte skulle ha inkluderats i beskattningsunderlaget om fordonet hade hyrts i den berörda medlemsstaten.

38 För att besvara denna fråga är det tillräckligt att erinra att det gemensamma system för mervärdesskatt som med stöd av artiklarna 99 och 100 i EEG-fördraget har införts genom första direktivet innebär, enligt artikel 2 första stycket i detta direktiv, att det på varor och tjänster, till och med detaljhandelsledet, skall tillämpas en allmän skatt på konsumtion som är exakt proportionell mot priset på varorna och tjänsterna, oavsett antalet transaktioner som äger rum under produktions- och distributionsprocessen före det led där skatt tas ut. Såsom framgår av andra stycket i samma bestämmelse skall på varje transaktion mervärdesskatt dock endast tas ut efter avdrag av det mervärdesskattebelopp som direkt har belastat de olika kostnadskomponenterna. Avdragsrätten är enligt artikel 17.2 i sjätte direktivet utformad på så sätt att endast en skattskyldig person skall ha rätt att dra av den mervärdesskatt som redan har betalats för varor från den mervärdesskatt som han är skyldig att betala (dom av den 5 maj 1982 i mål 15/81, Schul, REG 1982, s. 1409, punkt 10; svensk specialutgåva volym 6).

39 Det skall påpekas att denna avdragsrätt har en allmän räckvidd. Sålunda görs det varken i första eller sjätte direktivet någon skillnad beroende på om tjänsten tillhandahålls av någon som är etablerad på det nationella territoriet eller av någon som är etablerad i en annan medlemsstat.

40 Med hänsyn till vad ovan anförts är det inte nödvändigt att domstolen uttalar sig i den del av frågan som avser artikel 95 i fördraget.

41 Den andra frågan skall följaktligen besvaras så, att första och sjätte direktivet utgör hinder för att mervärdesskatten på en förmån, som består i att en anställd utnyttjar ett fordon som tillhandahålls av arbetsgivaren för privat bruk, beräknas på så sätt att den mervärdesskatt som arbetsgivaren betalat på hyran av nämnda fordon i en annan medlemsstat skall inkluderas i beskattningsunderlaget, medan den betalda mervärdesskatten inte skulle ha inkluderats i beskattningsunderlaget om fordonet hade hyrts i den berörda medlemsstaten.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

42 De kostnader som har förorsakats den belgiska, den tyska och den brittiska regeringen samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

(fjärde avdelningen)

- angående de frågor som genom beslut av den 24 februari 1997 har ställts av Tribunal de première instance de Liège - följande dom:

43 Artiklarna 4 och 10 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund utgör inte hinder för en nationell praxis enligt vilken preskriptionstiden för uppbörd av mervärdesskatt, beträffande mervärdesskattepliktiga transaktioner som har deklarerats av ett bolag innan detta registrerades för denna skatt, börjar löpa från och med den tjugonde dagen i den månad som följer på det kvartal under vilket nämnda registrering för mervärdesskatt vidtogs.

44 Rådets första direktiv 67/227/EEG av den 11 april 1967 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter och rådets sjätte direktiv 77/388 utgör hinder för att mervärdesskatten på en förmån, som består i att en anställd utnyttjar ett fordon som tillhandahålls av arbetsgivaren för privat bruk, beräknas på så sätt att den mervärdesskatt som arbetsgivaren betalat på hyran av nämnda fordon i en annan medlemsstat skall inkluderas i beskattningsunderlaget, medan den betalda mervärdesskatten inte skulle ha inkluderats i beskattningsunderlaget om fordonet hade hyrts i den berörda medlemsstaten.