DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)
23. maj 1996 *

I sag C-331/94,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Dimitrios Gouloussis, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg hos Carlos Gómez de la Cruz, Kommissionens Juridiske Tjeneste, Wagner-Centret, Kirchberg,

sagsøger,

mod

Den Hellenske Republik ved juridisk medarbejder Panagiotis Mylonopoulos, Udenrigsministeriets Særlige Juridiske Kontor for EF-spørgsmål, og rådgiver for viceudenrigsministeren Anna Rokofyllou, og med valgt adresse i Luxembourg på Den Græske Ambassade, 117, Val Sainte-Croix,

sagsøgt,

angående en påstand om, at det fastslås, at Den Hellenske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 2, artikel 9, stk. 2, litra b), og artikel 26 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), idet visse former for transportydelser i Grækenland er fritaget for merværdiafgift, og der opkræves merværdiafgift af visse former for tjenesteydelser præsteret af rejsebureauer,

har

* Processprog: græsk.

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, D.A.O. Edward, og dommerne J.-P. Puissochet (refererende dommer), P. Jann, L. Sevón og M. Wathelet,

generaladvokat: A. La Pergola
justitssekretær: fuldmægtig L. Hewlett,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at parterne har afgivet mundtlige indlæg i retsmødet den 15. februar 1996, hvorunder Den Hellenske Republik var repræsenteret af særlig assisterende juridisk konsulent Ioanna Galani-Maragkoudaki, Udenrigsministeriets Særlige Juridiske Kontor for EF-spørgsmål, som befuldmægtiget, og af Anna Rokofyllou, og Kommissionen af Dimitrios Gouloussis,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 28. marts 1996,

afsagt følgende

Dom

1 Ved stævning registreret på Domstolens Justitskontor den 13. december 1994 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EF-traktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om, at det fastslås, at Den Hellenske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 2, artikel 9, stk. 2, litra b), og artikel 26 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 »det sjette direktiv«), idet

visse former for transportydelser i Grækenland er fritaget for merværdiafgift (herefter »moms«), og der opkræves moms af visse former for tjenesteydelser præsteret af rejsebureauer.

2 Ved åbningsskrivelse af 31. december 1991 meddelte Kommissionen Den Hellenske Republik, at den skønnede, at en række bestemmelser i lov nr. 1642/1986 om opkrævning af merværdiafgift mv. (*Det Græske Statstidende*, første afdeling, nr. 125), som ændret ved lov nr. 2093/1992 (*Det Græske Statstidende*, første afdeling, nr. 181), og i finansministerens cirkulære nr. 10/87 af 10. juli 1987 stred mod de nævnte bestemmelser i det sjette direktiv.

3 På trods af den begrundede udtalelse, som blev fremsendt til Den Hellenske Republik den 16. september 1993, opretholdt denne de pågældende bestemmelser, hvorefter Kommissionen har anlagt denne sag.

4 Sagen omfattede oprindelig tre klagepunkter. Det første klagepunkt angik momsfritagelse for international transport med jernbane for så vidt angår den del af strækningen, der er beliggende i Grækenland. Det andet klagepunkt angik momsfritagelse for krydstogter med skibe under græsk flag, der ikke anløber en havn i udlandet (herefter »tur-retur-krydstogter«), nærmere bestemt for så vidt angår den del af sejlruten, der er beliggende i territorialfarvandet. Det tredje klagepunkt var, at der opkrævedes afgift af tjenesteydelser, som rejsebureauer præsterer uden for Fællesskabet.

5 Efter sagens anlæg har Den Hellenske Republik udstedt lov nr. 2303/1995 (*Det Græske Statstidende*, første afdeling, nr. 80), hvorved der blev indført bestemmelse om opkrævning af moms af tjenesteydelser i form af international transport med jernbane for så vidt angår den del af strækningen, der er beliggende i Grækenland, og om momsfritagelse for tjenesteydelser, som rejsebureauer præsterer uden for Fællesskabet.

6 Herefter har Kommissionen under den mundtlige forhandling meddelt, at den frafalder det første og det tredje klagepunkt.

7 Følgelig er det alene fornødent at undersøge Kommissionens andet klagepunkt angående momsfritagelse for »tur-retur-krydstogter«.

8 Til støtte for dette klagepunkt har Kommissionen gjort gældende, at det sjette direktivs artikel 2, sammenholdt med artikel 9, stk. 2, litra b), forpligter medlemsstaterne til at opkræve moms af »tur-retur-krydstogter« for så vidt angår den del af sejlruten, der er beliggende i deres territorialfarvand.

9 Den Hellenske Republik har ikke bestridt, at der skal opkræves moms af transportydelser for så vidt angår den del af strækningen, henholdsvis sejlruten, der er beliggende i Grækenland, henholdsvis græsk territorialfarvand. Sagsøgte gør imidlertid for det første gældende, at beskatningsgrundlaget i forbindelse med »tur-retur-krydstogter« ikke alene er ubetydeligt, men også meget vanskeligt at fastlægge i praksis, idet skibene må skifte sejlrute, uden at dette nærmere kan forudses på forhånd. For det andet savner en sådan beskatning grundlag, for så vidt der endnu ikke er blevet indført nogen endelig momsordning for personbefordring, og for så vidt international søtransport i praksis er momsfritaget i samtlige medlemsstater. For det tredje vil opkrævning af moms, også delvis, i forbindelse med »tur-retur-krydstogter« stille virksomhederne i Fællesskabet ringere i forhold til virksomheder i tredjelande, der ikke er momspligtige.

10 Det bemærkes, at Domstolen allerede har fastslået, at reglen i det sjette direktivs artikel 9, stk. 2, litra b), om transportydelsers specielle stedlige tilknytning har til formål at sikre, at hver medlemsstat pålægger transportydelser moms af den del af transporten, der har fundet sted inden for dens nationale område (dom af 13.3.1990, sag C-30/89, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 691, præmis 16). Medlemsstaterne er derfor i henhold til artikel 9 forpligtet til at opkræve moms af de tjenesteydelser, som præsteres af virksomheder, der gennemfører »tur-retur-krydstogter«, for så vidt angår den del af sejlruten, der er beliggende i territorialfarvandet. Den Hellenske Republik har da også erkendt dette.

11 Det er endvidere ubestridt, at Den Hellenske Republik ikke i medfør af det sjette direktivs artikel 28, stk. 3, litra b), i en overgangsperiode kan afgiftsfritage tjenesteydelser i form af personbefordring.

12 Det bemærkes herved for det første, at Den Hellenske Republik ikke på noget grundlag kan henvise til praktiske vanskeligheder til støtte for den manglende opkrævning af moms i forbindelse med »tur-retur-krydstogter«. Sådanne vanskeligheder kan således under alle omstændigheder ikke være tilstrækkelige til at godtgøre, at det er absolut umuligt for sagsøgte at anvende det sjette direktiv korrekt, hvilket efter Domstolens praksis er en betingelse (jf. herved dom af 27.10.1992, sag C-74/91, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 5437, præmis 12). Det bemærkes endvidere, at Kommissionen under den mundtlige forhandling har oplyst, at den vil være indstillet på at undersøge muligheden for opkrævning i en overgangsperiode af afgift med et fast beløb i forbindelse med »tur-retur-krydstogter«, såfremt Den Hellenske Republik godtgør, at der foreligger betydelige administrative vanskeligheder.

13 Det savner ligeledes grundlag for Den Hellenske Republik at henvise til, at der kun vil være ubetydelige afgiftsbeløb forbundet med opkrævning af moms i forbindelse med »tur-retur-krydstogter«. Selv om dette måtte være tilfældet, hvilket Kommissionen bestrider, kan dette forhold ikke fritage sagsøgte fra forpligtelsen til at anvende direktivet korrekt. Det bemærkes endvidere, at den græske regering, som anført af generaladvokaten i punkt 8 i dennes forslag til afgørelse, ikke på én gang kan hævde, at der er tale om ubetydelige afgiftsbeløb, og at en opkrævning af moms i forbindelse med »tur-retur-krydstogter« vil forvolde virksomhederne i Fællesskabet en betydelig skade.

14 Det bemærkes herefter, at det savner grundlag for Den Hellenske Republik at henvise til, at der ikke er blevet gennemført nogen endelig momsordning for personbefordring, jf. det sjette direktivs artikel 28, stk. 5. Selv om det kan føre til konkurrencefordrejning, at der i en overgangsperiode opretholdes forskellige beskatningsregler i de forskellige medlemsstater, medfører dette ikke, at Den Hellenske Republik kan undlade at anvende det sjette direktivs artikel 2 og 9 korrekt

og derved selv skabe konkurrencefordrejning til skade for de medlemsstater, der har gennemført det sjette direktiv korrekt (jf. dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, a.st., præmis 25).

15 Endelig kan Den Hellenske Republik ikke med føje henvise til den momsfritagelse, der gælder international personbefordring med skib samt »tur-retur-krydstogter«, der gennemføres af virksomheder i tredjelande.

16 For det første skal der principielt opkræves moms af personbefordring for så vidt angår de dele af sejlruten, der er beliggende i territorialfarvandet. Disse former for tjenesteydelser kan kun fritages for moms på grundlag af undtagelsesbestemmelserne i det sjette direktiv, som f.eks. artikel 28, stk. 3, litra b). Den Hellenske Republik kan ikke med føje til støtte for en manglende korrekt anvendelse af det sjette direktiv henvise til, at andre medlemsstater uden retsgrundlag herfor fritager den pågældende form for personbefordring for moms (jf. herved dom af 9.7.1991, sag C-146/89, Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, Sml. I, s. 3533, præmis 47).

17 For det andet er der en objektiv forskel mellem henholdsvis international søtransport og »tur-retur-krydstogter« med udgangspunkt i tredjelande og »tur-retur-krydstogter« med udgangspunkt i en medlemsstat. Navnlig er afrejsestedet og rejsens mål ved denne form for transport nogle andre end i forbindelse med »tur-retur-krydstogter« med udgangspunkt i en medlemsstat, således at der herved i almindelighed i mindre omfang sker en besejling af beskatningsmedlemsstatens territorialfarvand.

18 Følgelig må der gives Kommissionen medhold i det andet klagepunkt.

19 Det må herefter fastslås, at Den Hellenske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til det sjette direktivs artikel 2 og artikel 9, stk. 2, litra b), idet »tur-retur-krydstogter« i Grækenland er fritaget for moms, nærmere bestemt for så vidt angår den del af sejlruten, der er beliggende i territorialfarvandet.

Sagens omkostninger

20 Ifølge procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, såfremt der er nedlagt påstand herom.

21 I henhold til artikel 69, stk. 5, pålægges det den part, som hæver sagen, at betale sagens omkostninger, medmindre det har været berettiget at hæve sagen som følge af den anden parts forhold.

22 Kommissionen har frafaldet nogle af de i stævningen angivne klagepunkter, nærmere bestemt i det omfang, Den Hellenske Republik efter sagens anlæg har truffet visse af de nødvendige foranstaltninger til at bringe græsk lovgivning i overensstemmelse med det sjette direktiv.

23 Når Kommissionen delvis har hævet sagen, må forholdet således tilskrives Den Hellenske Republik, der i øvrigt har tabt sagen.

24 Den Hellenske Republik bør herefter dømmes til at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

1) Den Hellenske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 2 og artikel 9, stk. 2, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, idet

krydstogter med skibe under græsk flag, der ikke anløber en havn i udlandet, i Grækenland er fritaget for merværdiafgift, nærmere bestemt for så vidt angår den del af sejlruten, der er beliggende i territorialfarvandet.

2) Den Hellenske Republik betaler sagens omkostninger.

Edward Puissochet Jann

Sevón Wathelet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 23. maj 1996.

R. Grass
Justitssekretær

D.A.O. Edward
Formand for Femte Afdeling