DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

1. marts 2007 *

I sag C-391/05,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Finanzgericht Hamburg (Tyskland) ved afgørelse af 30. august 2005, indgået til Domstolen den 31. oktober 2005, i sagen:

Jan De Nul NV

mod

Hauptzollamt Oldenburg,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne E. Juhász, R. Silva de Lapuerta (refererende dommer), G. Arestis og J. Malenovský,

* Processprog: tysk.

generaladvokat: Y. Bot
justitssekretær: ekspeditionssekretær J. Swedenborg,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 8. november 2006,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Jan De Nul NV ved Rechtsanwalt W. Meven

— Hauptzollamt Oldenburg ved A. Gessler, som befuldmægtiget

— den belgiske regering ved A. Hubert, som befuldmægtiget

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved W. Mölls, som befuldmægtiget,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 14. december 2006,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12), som ændret ved Rådets direktiv 94/74/EF af 22. december 1994 (EFT L 365, s. 46, herefter »direktiv 92/81«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Jan De Nul NV (herefter »Jan De Nul«) og Hauptzollamt Oldenburg (herefter »Hauptzollamt«) vedrørende sidstnævntes afslag på at indrømme fritagelse for afgift på mineralolier (herefter »afgiften«) for visse mængder mineralolie, der blev anvendt ved driften af en muddermaskine.

Retsforskrifter

Direktiv 92/81

3 Artikel 8, stk. 1 og 2, i direktiv 92/81 bestemmer:

»1. Ud over de i direktiv 92/12/EØF fastsatte almindelige bestemmelser om fritagne anvendelsesformål for afgiftspligtige varer og uden at andre EF-bestemmelser

herved berøres, fritager medlemsstaterne nedennævnte varer for den harmoniserede punktafgift på betingelser, som de fastsætter med henblik på at sikre en korrekt og ukompliceret anvendelse af disse fritagelser og undgå svig, unddragelse og misbrug:

[...]

c) mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof med henblik på sejlads i EF-farvande (herunder til fiskeri), medmindre der er tale om lystsejlads.

I dette direktiv forstås ved lystsejlads ejerens eller en fysisk eller juridisk persons anvendelse af et fartøj, som den pågældende har rådighed over enten ved leje eller på anden måde, til ikke-erhvervsmæssige formål, navnlig andre formål end personbefordring og godstransport eller levering af tjenesteydelser mod vederlag eller til offentlige formål.

[...]

2. Uden at det berører andre EF-bestemmelser, kan medlemsstaterne anvende hel eller delvis afgiftsfritagelse eller afgiftslempelse for mineralolier eller andre produkter til samme anvendelsesformål, der under afgiftsmyndighedernes kontrol anvendes:

[...]

b) inden for sejlads ad indre vandveje, bortset fra lystsejlads

[...]

g) i forbindelse med opmudring af vandveje og havne.«

De nationale bestemmelser

4 De tyske bestemmelser om fritagelse for mineralolieafgift indeholdes i lov om afgift på mineralolier (Mineralölsteuergesetz) af 21. december 1992 (BGBI. 1992 I, s. 2150 og 2185, herefter »MinöStG«) samt i bekendtgørelse om gennemførelsen af afgift på mineralolier (Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung) af 15. september 1993 (BGBI. 1993 I, s. 1602).

5 Det bestemmes i MinöStG's § 4, stk. 1, nr. 4, at afgiftsfrie mineralolier, medmindre andet er bestemt i MinöStG's § 12, må anvendes som motorbrændstof og som brændsel til opvarmning på skibe, der udelukkende anvendes til erhvervsmæssig sejlads og dermed forbundne hjælpeydelser, såsom lods-, slæbe- og tilsvarende tjenesteydelser, eller i virksomhedsintern transport, på tjeneste- og krigsskibe, på søredningsskibe samt på skibe, hvis hovedformål er erhvervsmæssigt fiskeri.

6 I henhold til den bemyndigelse til at udstede bekendtgørelser, der følger af § 31, stk. 2, nr. 5, i MinöStG, udelukkes i § 17, stk. 5, nr. 2, i bekendtgørelsen om gennemførelsen af lov om afgift på mineralolier visse former for arbejdsredskaber fra begrebet »skibe« som omhandlet i § 4, stk. 1, nr. 4. Muddermaskiner, kraner og kornelevatorer anses således ikke for at være »skibe« i § 4's forstand, hvorfor det brændstof, der anvendes om bord på disse som motorbrændstof og til opvarmning, ikke kan opnå fritagelse for afgift på mineralolier.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

7 Jan De Nul, der er sagsøger i hovedsagen, og som udfører vandbygningsvirksomhed, har anmodet om fritagelse for afgiften på visse mængder mineralolier, som anvendes ved driften af muddermaskinen med navnet »Cristoforo Colombo«, der har en kapacitet på 10 062 tons, i forbindelse med det opmudringsarbejde, der er udført på Elben mellem Hamburg og Cuxhaven i tidsrummet fra den 19. oktober til den 17. december 1999.

8 Med en muddermaskine suges sand, grus og lignende op fra flodbunden og skylles ud i lastrummet. Mudderet transporteres dernæst til det pågældende dumpningssted, hvor det udledes.

9 Den 3. april 2000 angav Jan de Nul de mængder mineralolier, der var blevet anvendt under opsugningen og dumpingen af mudderet. Hauptzollamt meddelte efterfølgende selskabet, at der også skulle betales afgift for den mængde mineralolie, der

var blevet anvendt under arbejdsredskabets sejlads med tomt lastrum og under de manøvreringer, det udførte i forbindelse opmudringsarbejdet.

10 Den af Jan de Nul udfyldte mineralolieafgiftsangivelse af 15. november 2000 resulterede i en afgiftsskyld på 183 127,02 DEM.

11 Ved afgørelse af 3. juli 2002 afslog Hauptzollamt den klage, som Jan De Nul havde indgivet med henblik på at opnå en nedsættelse af afgiftsskylden. Den 2. august 2002 anlagde selskabet sag ved Finanzgericht Hamburg med henblik på at opnå fritagelse for afgiften på de mængder mineralolie, der var anvendt — ikke til muddermaskinens drift, men til transporten heraf.

12 Jan De Nul har ved den forelæggende ret gjort gældende, at driften af en muddermaskine svarer til driften af et specialfartøj i den erhvervsmæssige skibsfart, hvis forbrug af brændstof er omfattet af fritagelsen i artikel 8, stk. 1, litra c), i direktiv 92/81, uanset formålet med muddermaskinens sejlads.

13 Hauptzollamt har ved samme retsinstans gjort gældende, at området, hvor den omtvistede anvendelse af muddermaskinen fandt sted, skal anses for en indre vandvej, således at den afgiftsfritagelse, som medlemsstaterne kan indrømme i

henhold til artikel 8, stk. 2, litra c), i direktiv 92/81, henhører under de nationale myndigheders lovgivningskompetence.

14 Ved ændringsafgørelse af 27. december 2004 har Hauptzollamt ændret mineralolieafgiftsangivelsen af 15. november 2000 under hensyn til Bundesfinanzhofs dom af 3. februar 2004 og har anerkendt, at forbruget af mineralolie for sejlads med tomt lastrum skal omfattes af afgiftsfritagelsen for mineralolier i henhold til artikel 4, stk. 1, nr. 4, i MinöStG. Afgiftsskylden er følgelig blevet nedsat til 164 372 DEM.

15 Parterne i hovedsagen erklærede derefter sagen for afsluttet for så vidt angår de dele af afgiftsgrundlaget, der gav anledning til denne afgiftsnedsættelse, og at sagen herefter alene vedrører spørgsmålet om, hvorvidt Jan De Nul er forpligtet til at betale afgift for de mængder mineralolie, der er forbrugt under de manøvreringer, der var nødvendige af hensyn til opmudringen.

16 Da Finanzgericht fandt, at afgørelsen af den indbragte sag nødvendiggjorde en fortolkning af begrebet »sejlads i EF-farvande«, besluttede den at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»a) Hvorledes skal begrebet EF-farvande i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, forstås ved afgrænsningen

over for begrebet indre vandveje i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 2, litra b), i direktiv 92/81?

b) Skal anvendelse af en sandsuger med lastrum (en såkaldt muddermaskine) i EF-farvande samlet set anses for sejlads i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, eller skal der sondres mellem de forskellige former for virksomhed under anvendelsen af fartøjet?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

17 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, hvorledes begrebet »EF-farvande« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, skal fortolkes ved afgrænsningen over for »indre vandveje« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i samme artikels stk. 2, litra b).

18 Med henblik på at besvare dette spørgsmål bemærkes indledningsvis, at nævnte direktiv blev udstedt i henhold til artikel 99 i EF-traktaten (nu artikel 93 EF), som giver Rådet for Den Europæiske Union — der træffer afgørelse med enstemmighed på forslag af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber — beføjelse til bl.a. at vedtage bestemmelser om harmonisering af lovgivningerne vedrørende punktafgif-

ter, i det omfang en sådan harmonisering er nødvendig for at sikre det indre markeds oprettelse og funktion.

19 Inden for rammerne af en harmoniseringsordning for punktafgiftsstrukturen, der er gennemført på fællesskabsplan, fastsættes der i artikel 8, stk. 1, i direktiv 92/81 visse obligatoriske afgiftsfritagelser, såsom fritagelserne for mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof med henblik på sejlads i EF-farvande (herunder til fiskeri), medmindre der er tale om lystsejlads.

20 Hvad angår begrebet EF-farvande, som indeholdes i nævnte stk. 1, litra c), og som ikke er defineret, bemærkes, at der ved fortolkningen af en fællesskabsbestemmelse navnlig skal tages hensyn den sammenhæng, hvori bestemmelsen indgår, og formålet med de retsforskrifter, bestemmelsen indgår i (jf. dom af 7.6.2005, sag C-17/03, VEMW m.fl., Sml. I, s. 4983, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

21 Det fremgår i denne forbindelse af tredje og femte betragtning til direktiv 92/81, at dette har til formål dels at fastsætte et vist antal fælles definitioner for alle mineralolieprodukter, som skal omfattes af det generelle punktafgiftssystem, dels at fastsætte visse afgiftsfritagelser, som er obligatoriske, for disse varer på fællesskabsplan (jf. dom af 1.4.2004, sag C-389/02, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, Sml. I, s. 3537, præmis 17 og 18). Det fremgår ligeledes såvel af disse betragtninger som af direktiv 92/81's overskrift, at disse fælles definitioner og fastsatte fritagelser har til formål at fremme etableringen af et velfungerende indre marked og

indførelsen af en harmoniseringsordning for punktafgiftsstrukturen for mineralolier på fællesskabsplan.

22 Definitionerne vedrørende de varer, der er reguleret i direktiv 92/81, og de fritagelser, der finder anvendelse herpå, skal fortolkes uafhængigt ud fra ordlyden af de omhandlede bestemmelser samt direktivets formål (jf. dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, præmis 19).

23 En sådan uafhængig fortolkning er så meget desto mere påkrævet, eftersom artikel 8, stk. 1, i direktiv 92/81 pålægger medlemsstaterne en forpligtelse til ikke at lade den harmoniserede punktafgift gælde for mineralolier, der leveres med henblik på anvendelse som motorbrændstof til bestemte typer virksomhed, der er opregnet i bestemmelsen (jf. dom af 10.6.1999, sag C-346/97, Braathens, Sml. I, s. 3419, præmis 31, og dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, præmis 20). Enhver afvigende fortolkning på nationalt plan af fritagelsesforpligtelserne i henhold til direktiv 92/81 ville ikke alene skade formålet med harmoniseringen af fællesskabsbestemmelserne og retssikkerheden, men risikere at indføre en forskelsbehandling af de berørte erhvervsdrivende (jf. dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, præmis 21).

24 Hvad angår den nævnte bestemmelse bemærkes, at den obligatorisk afgiftsfritagelse for mineralolier, der anvendes som motorbrændstof med henblik på sejlads i EF-farvande, har til formål at fremme samhandelen inden for Fællesskabet, navnlig varebevægelserne og den frie udveksling af tjenesteydelser i disse farvande.

25 Fællesskabslovgiver har med den omhandlede afgiftsundtagelse tilstræbt at fremme ligestillingen af visse bestemmelser i afgiftsmæssig henseende, som finder anvendelse på transportvirksomheder eller andre former for tjenester, der udføres i de omhandlede farvande.

26 Det følger heraf, at begrebet EF-farvande skal forstås som omfattende alle de farvande, hvor der normalt drives erhvervsmæssig sejlads. Denne sejlads omfatter samtlige havgående skibe, herunder de skibe, der har den største kapacitet.

27 Som Kommissionen desuden har anført, kan alene en sådan fortolkning sikre ensartede økonomiske betingelser for Fællesskabets søhavne, uanset hvor havnen geografisk set er beliggenhed i forhold til den nærmeste kyst, hvorfra den omhandlede virksomhed foretages.

28 Endelig bemærkes, at direktiv 92 ligeledes har til formål at sikre fri bevægelighed for mineralolier på det indre marked, såvel som at undgå de konkurrencefordrejninger, der vil kunne opstå som følge af forskellige punktafgiftsstrukturer medlemsstaterne imellem (jf. dom af 29.4.2004, sag C-240/01, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 4733, præmis 39 og 44).

29 Den ordning, der er indført med artikel 8, stk. 2, i direktiv 92/81, og som vedrører medlemsstaternes mulighed for at anvende hel eller delvis afgiftsfritagelse eller afgiftslempelse for mineralolier eller andre produkter til samme anvendelsesformål, der anvendes under afgiftsmyndighedernes kontrol, og navnlig begrebet sejlads ad

indre vandveje i stk. 2, litra b), kan under disse omstændigheder ikke anses for at udgøre et afgørende kriterium ved fortolkningen af rækkevidden af de obligatoriske afgiftsfritagelser i artiklens stk. 1.

30 Det er nemlig ubestridt, at fartøjer, der anvendes til erhvervsmæssige formål på åbne farvande, også kan anvendes på visse indre vandveje helt frem til havne, der er beregnet til skibsfart, selv om disse havne ikke er beliggende på kysten. En udelukkelse af denne sejlads fra anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen, når sejladsen foretages på disse vandveje i retning af en havn, der er beregnet til skibsfart, vil have en skadelig virkning på handelen inden for Fællesskabet, eftersom ordningen, idet den straffer de erhvervsdrivende, der er berørt af denne sejlads, risikerer at lede en del af sejladsen væk fra disse havne. Ordningen ville således stille disse erhvervsdrivende ringere end de erhvervsdrivende, der driver virksomhed i kysthavne.

31 Den fakultative ordning i artikel 8, stk. 2, litra b), i direktiv 92/81 har således udelukkende karakter af opsamlingsbestemmelse således forstået, at den kun kan anvendes på søfart ad indre vandveje, såfremt denne ikke finder sted i farvande, hvor der normalt kan drives erhvervsmæssig sejlads.

32 Dermed skal det første spørgsmål besvares således, at begrebet »EF-farvande« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, omfatter alle farvande, som er egnede til at blive besejlet af søgående skibe, herunder de fartøjer, der har den største kapacitet, og som er i stand til at udføre erhvervsmæssig søtransport.

Det andet spørgsmål

33 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om visse former for opmudringsarbejde med en muddermaskine kan anses for at være omfattet af begrebet »sejlads« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81.

34 Som det fremgår af denne doms præmis 15, vedrører tvisten mellem parterne i hovedsagen kun spørgsmålet om, hvorvidt de mængder mineralolie, der er forbrugt under de manøvreringer, der var nødvendige af hensyn til opmudringen, kan opnå fritagelse for den i bestemmelsen omhandlede afgift, eftersom Jan De Nul har anerkendt, at der skal betales afgift for de mængder mineralolier, der var blevet anvendt under opsugningen og dumpingen af mudderet.

35 Det fremgår ligeledes af forelæggelseskendelsen, at forbruget af mineralolier under muddermaskinens sejlads med tomt lastrum var omfattet af punktafgiftsfritagelsen.

36 Hvad angår begrebet »sejlads« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, har Domstolen i præmis 23 i dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft fastslået, at enhver sejlads med et erhvervsmæssigt formål henhører under anvendelsesområdet for fritagelsen for harmoniseret afgift i denne bestemmelse. Domstolen præciserede i præmis 25 i nævnte dom, at den samme bestemmelse ikke indeholder en sondring for så vidt angår den omhandlede sejlads, eftersom den konkurrencefordrejning, som direktivets bestemmelser tilsigter at undgå, kan forekomme, uanset hvilken slags erhvervsmæssig sejlads der er tale om.

37 Det fremgår således af dommen i sagen Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, at formålet med sejladsen er irrelevant, når der er tale om sejlads, som indebærer levering af en ydelse mod betaling.

38 Hvad angår den foreliggende sag er det ubestridt, at muddermaskinen fremdrives ved egen drift. Dette arbejdsredskab har således sådanne tekniske egenskaber, der er nødvendige for at udføre den sejlads, hvormed den leverer sådanne tjenesteydelser.

39 Hvad angår ordningen i artikel 8, stk. 2, litra g), i direktiv 92/81, hvorefter medlemsstaterne kan anvende hel eller delvis afgiftsfritagelse eller afgiftslempelse for mineralolier, der anvendes i forbindelse med opmudring af vandveje og havne, bemærkes alene, således som det er understreget i denne doms præmis 29, at medlemsstaternes mulighed for at indrømme afgiftsfritagelse ikke har nogen indflydelse på den fortolkning, der skal anlægges af samme artikels stk. 1.

40 Følgelig skal det andet spørgsmål besvares således, at de manøvreringer, der blev foretaget af muddermaskinens under udførelsen af opsugningen og dumpningen af mudderet, dvs. den sejlads, der foretages i forbindelse med opmudringen, er omfattet af begrebet »sejlads« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81.

Sagens omkostninger

41 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 (Fjerde Afdeling) for ret:

1) **Begrebet »EF-farvande« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier, som ændret ved Rådets direktiv 94/74/EF af 22. december 1994, omfatter alle farvande, som er egnede til at blive besejlet af søgående skibe, herunder de fartøjer, der har den største kapacitet, og som er i stand til at udføre erhvervsmæssig søtransport.**

2) **De manøvreringer, der blev foretaget af muddermaskinens under udførelsen af opsugningen og dumpningen af mudderet, dvs. den sejlads, der foretages i forbindelse med opmudringen, er omfattet af begrebet »sejlads« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, som ændret ved direktiv 94/74.**

Underskrifter