DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)
1. april 2004 *

I sag C-389/02,

angående en anmodning, som Finanzgericht Hamburg (Tyskland) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende sag,

Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft eG,

mod

Hauptzollamt Kiel,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 8, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12),

* Processprog: tysk.

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, P. Jann, og dommerne A. Rosas, A. La Pergola, R. Silva de Lapuerta (refererende dommer) og K. Lenaerts,

generaladvokat: M. Poiares Maduro,
justitssekretær: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

— Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft eG ved Rechtsanwalt Take

— Kommissionen for De Europæiske Fælleskaber ved K. Gross, som befuldmægtiget,

på grundlag af den refererende dommers rapport,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Ved kendelse af 16. oktober 2002, indgået til Domstolen den 5. november 2002, har Finanzgericht Hamburg i medfør af artikel 234 EF forelagt et præjudicielt spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 8, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier (EFT L 316, s. 12).

2 Dette spørgsmål er blevet rejst under en sag mellem Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft eG (herefter »Deutsche See«) og Hauptzollamt Kiel vedrørende anvendelsen af punktafgifter på mineralolier.

Relevante retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

3 Artikel 8, stk. 1, litra c), i direktiv 92/81 bestemmer:

»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 harmonise-

rede 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.«

Nationale bestemmelser

4 Tysklands nationale bestemmelser vedrørende afgiftsfritaget anvendelse af mineralolier er indeholdt i Mineralölsteuergesetz (lov om afgift på mineralolier) af 21. december 1992 (BGBl. 1992 I, s. 2150 og 2185, herefter »MinöStG«) og i Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung (tysk bekendtgørelse om gennemførelsen af afgiften på mineralolier) af 15. september 1993 (BGBl. 1993 I, s. 1602, herefter »MinöStV«).

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 Ifølge Bundesfinanzhofs (Tyskland) faste praksis fortolkes begrebet erhvervsmæssig sejlads således, at det alene omfatter sejlads i forbindelse med personbefordring og godstransport til søs. Erhvervsmæssig sejlads i MinöStG's § 4, stk. 1, nr. 4's, forstand foreligger således kun, når sejladsen selv er det direkte formål med erhvervet.

7 Bekendtgørelsesudsteder har i henhold til den i MinöStG's § 31, stk. 2, nr. 5, indeholdte lovhjemmel ved bestemmelsen i MinöStV's § 17, stk. 5, undtaget visse fartøjer fra begrebet »skibe« ifølge MinöStG's § 4, stk. 1, nr. 4. Det fastsættes i MinöStV's § 17, stk. 5, nr. 1, bl.a., at skibe tilhørende maritime bedemandsvirksomheder og skibe, der anvendes til tilsvarende formål, ikke er skibe i MinöStG's § 4, stk. 1's forstand, således at skibsbrændstof til motordrift og opvarmning, der anvendes ombord herpå, ikke kan opnå fritagelse for afgift på mineralolier.

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

8 Deutsche See er en bedemandsvirksomhed. Virksomheden benytter tre begravelsesskibe, nemlig M/S Mira, M/S Aries og M/S Pollux, til maritime begravelser. Ved skrivelse af 1. august 2000 ansøgte virksomheden Hauptzollamt Kiel om tilladelse til at anvende mineralolier, der er fritaget for punktafgift, på begravelsesskibene.

9 Hauptzollamt Kiel afslog ansøgningen ved afgørelse af 21. august 2000 med henvisning til, at bedemandsvirksomhed i henhold til MinöStV's § 17, stk. 5, nr. 1, er undtaget fra punktafgiftsfri anvendelse af mineralolier som motorbrændstof til skibe.

10 I sin klage over denne afgørelse gjorde Deutsche See gældende, at undtagelsen i MinöStV's § 17, stk. 5, af maritim begravelsesvirksomhed fra afgiftsfri anvendelse af mineralolier er uforenelig med artikel 8, stk. 1, litra c), i direktiv 92/81. Sagsøgeren har anført, at det i henhold til dette direktiv alene er lystsejlads, der er undtaget fra anvendelse af afgiftsfrie mineralolier. En bedemandsvirksomhed som Deutsche See er imidlertid ikke omfattet af begrebet lystsejlads, idet begravelsesskibene benyttes til erhvervsmæssige formål, nemlig personbefordring samt levering af tjenesteydelser mod vederlag.

11 Hauptzollamt Kiel afviste klagen ved afgørelse af 26. september 2000 under henvisning til, at MinöStG's § 4, stk. 1, nr. 4, alene fritager motorbrændstof til skibe, der anvendes til erhvervsmæssig sejlads. Der kan ikke ydes afgiftsfritagelse i den foreliggende sag, idet Deutsche Sees formål ikke er erhvervsmæssig personbefordring og godstransport, men derimod at foretage maritime begravelser.

12 Den 12. oktober 2000 anlagde Deutsche See sag til prøvelse af afgørelsen ved Finanzgericht Hamburg med påstand om, dels at denne afgørelse samt afgørelsen af 21. august 2000 annulleres, dels at Hauptzollamt Kiel tilpligtes at meddele tilladelse til sagsøgerens afgiftsfrie anvendelse af mineralolier på sine skibe.

13 Ifølge Finanzgericht Hamburg kan Deutsche See som følge af bestemmelserne i national ret ikke opnå afgiftsfritagelse for mineralolier, der anvendes på de skibe, som de benytter til maritime begravelser. Den retlige vurdering af den foreliggende sag er imidlertid uvis i lyset af direktiv 92/81, da fællesskabslovgiver ikke har defineret begrebet »sejlads i EF-farvande«. I direktivets artikel 8, stk. 1, litra c), andet afsnit, defineres blot begrebet »lystsejlads«.

14 I betragtning af definitionen i artikel 8, stk. 1, litra c), andet afsnit, i direktiv 92/81 af begrebet »lystsejlads« er Finanzgericht Hamburg af den opfattelse, at begrebet »sejlads i EF-farvande« i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, er videre end begrebet »erhvervsmæssig sejlads« i MinöStG's artikel 4, stk. 1, nr. 4, som fortolket i Bundesfinanzhofs praksis.

15 Finanzgericht Hamburg har anført, at de maritime begravelser, som Deutsche See udfører, klart er levering af tjenesteydelser mod vederlag, og at de skibe, som gør det muligt at udføre disse tjenesteydelser, åbenbart anvendes til erhvervsmæssige formål. Sådanne skibe henhører således under begrebet »sejlads i EF-farvande« i artikel 8, stk. 1, litra c), i direktiv 92/81.

16 Finanzgericht Hamburg har herefter besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende spørgsmål:

»Skal sejlads i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, forstås som sejlads i EF-farvande med skibe, der anvendes til andre end private, ikke-erhvervsmæssige formål?«

Domstolens besvarelse

17 Med henblik på besvarelsen af spørgsmålet bemærkes, at det fremgår 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.

18 Det fremgår ligeledes såvel af disse betragtninger som af direktiv 92/81's titel, at disse fælles definitioner og fastsatte fritagelser har til formål at fremme et velfungerende indre marked og indførelsen af en harmoniseringsordning for punktafgiftsstrukturen for mineralolier på fællesskabsplan.

19 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.

20 En sådan uafhængig fortolkning er så meget desto mere påkrævet, som artikel 8, stk. 1, i direktiv 92/81 — som Domstolen har udtalt i dom af 10. juni 1999 i sagen Braathens (sag C-346/97, Sml. I, s. 3419, præmis 31) — 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.

21 Enhver afvigende fortolkning på nationalt plan af disse fritagelsesforpligtelser kan ikke alene skade formålet med fællesskabsbestemmelserne og retssikkerheden, men risikerer at indføre en forskelsbehandling af de berørte erhvervsdrivende.

22 Det fremgår af artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81, at »mineralolier, der leveres til anvendelse som motorbrændstof med henblik på sejlads i EF-farvande«, er fritaget for harmoniseret afgift. Bestemmelsen fastsætter kun én undtagelse, idet det præciseres, at fritagelsen ikke finder anvendelse på mineralolier, der anvendes til »lystsejlads«. Artikel 8, stk. 1, litra c), andet afsnit, definerer begrebet »lystsejlads« som anvendelse af et fartøj »til ikke-erhvervsmæssige formål«.

23 Det følger heraf, at enhver sejlads med et erhvervsmæssigt formål henhører under anvendelsesområdet for fritagelsen for harmoniseret afgift i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81.

24 Denne fortolkning bekræftes i øvrigt af fællesskabslovgivers vilje til med omhu at definere begrebet lystsejlads i artikel 8, stk. 1, litra c), andet afsnit, i direktiv 92/81 og samtidig præcisere dette begrebs anvendelsesområde i forhold til anvendelse af skibe til levering af tjenesteydelser mod vederlag.

25 Det skal i denne forbindelse understreges, at direktivets artikel 8, stk. 1, litra c), ikke indeholder en sondring for så vidt angår den omhandlede sejlads' nærmere øjemed. Den konkurrencefordrejning, som direktivets bestemmelser tilsigter at

undgå, kan forekomme, uanset hvilken slags erhvervsmæssig sejlads der er tale om.

26 Det tilføjes, at såfremt fællesskabslovgiver ud over lystsejlads havde ønsket, at bestemte typer erhvervsmæssig sejlads ikke skulle være afgiftsfritaget, ville det være nødvendigt at præcisere en sådan afgrænsning af fritagelsen udtrykkeligt i artikel 8, stk. 1, litra c), første afsnit, i direktiv 92/81.

27 Henset til disse forhold bemærkes, at ordene »herunder til fiskeri«, der fremgår i afsnittet i parentes, blot skal betragtes som en præcisering vedrørende formålet med den fastsatte fritagelse for erhvervsmæssig sejlads.

28 For så vidt angår hovedsagen er det ubestridt, at Deutsche Sees sejladser er tjenesteydelser mod vederlag. Som følge af deres erhvervsmæssige karakter henhører disse sejladser ikke under undtagelsen for lystbåde, hvorfor de er omfattet af fritagelsen.

29 Det forelagte spørgsmål skal herefter besvares med, at artikel 8, stk. 1, litra c), i direktiv 92/81 skal fortolkes således, at begrebet »sejlads i EF-farvande (herunder fiskeri), medmindre der er tale om lystsejlads«, omfatter enhver form for sejlads uanset det nærmere øjemed, såfremt den udføres med et erhvervsmæssigt formål.

Sagens omkostninger

30 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

vedrørende det spørgsmål, der er forelagt af Finanzgericht Hamburg ved kendelse af 16. oktober 2002, for ret:

Artikel 8, stk. 1, litra c), i Rådets direktiv 92/81/EØF af 19. oktober 1992 om harmonisering af punktafgiftsstrukturen for mineralolier skal fortolkes således, at begrebet »sejlads i EF-farvande (herunder fiskeri), medmindre der er tale om lystsejlads«, omfatter enhver form for sejlads uanset det nærmere øjemed, såfremt den udføres med et erhvervsmæssigt formål.

Jann Rosas La Pergola

Silva de Lapuerta Lenaerts

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 1. april 2004.

R. Grass

Justitssekretær

P. Jann

Formand for Første Afdeling