

FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT
ANTONIO LA PERGOLA
fremsat den 28. marts 1996 *

I — Faktiske omstændigheder

1. Ved stævning indleveret den 13. december 1994 har Kommissionen anlagt sag med påstand om, at Domstolen fastslår, at Den Helleniske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EF-traktaten ved at indføre og opretholde retsforskrifter, der strider mod 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 merværdi-afgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag¹ (herefter »det sjette momsdirektiv«).

Kommissionens klagepunkter over for sag-søgte har været, at følgende former for tjenesteydelser i Grækenland er fritaget for moms:

a) personbefordring med jernbane eller skib, når bestemmelsesstedet eller afrejsestedet er beliggende uden for Grækenland

b) krydstogter med skibe under græsk flag, der ikke anløber en havn i udlandet (»tur-retur-krydstogter«)

og for det andet, at der i Grækenland opkræves moms af:

c) charterrejser til tredjelande, uden at der gælder fritagelse for den del af rejsebureauernes tjenesteydelser, der udføres uden for Fællesskabet.

2. Under den skriftlige forhandling har Den Helleniske Republik gjort gældende, at den i mellemtiden har bragt sin lovgivning i overensstemmelse med forpligtelserne i henhold til de nævnte bestemmelser i det sjette momsdirektiv for så vidt angår de ovenfor under punkt 1, litra a) og c), nævnte klagepunkter. Genstanden for den af Kommissio-

* Originalsprog: italiensk.
1 — EFT L 145, s. 1.

nen anlagte sag må dermed være bortfaldet for så vidt angår disse to klagepunkter.

Under den mundtlige forhandling har Kommissionen hvad angår disse klagepunkter frafaldet sine påstande². Sagsøgte har accepteret denne ophævelse. Følgelig er det ufornerødet for Domstolen at undersøge de pågældende klagepunkter.

II — Parternes argumenter

3. Hvad nærmere angår det af Kommissionen anførte, hvorefter der ikke opkræves moms af »tur-retur-krydstogter«, har den græske regering ikke bestridt, at græsk lovgivning strider mod bestemmelserne i det sjette momsdirektiv.

2 — Jeg henviser herved til mit forslag til afgørelse af 9.11.1995 ad dommen af 14.12.1995 (sag C-17/95, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 4895) og navnlig til note 4 angående spørgsmålet om, hvorvidt der kan ske en delvis ophævelse. Der er dog det særlige ved nærværende sag, at ophævelsen er sket under den mundtlige forhandling. Der er tale om et delvis frafald af påstandene i form af, at Kommissionen i dette omfang opgiver at forfølge sagen yderligere, idet striden er blevet bilagt for så vidt angår to af de tre klagepunkter i sagen. Den relevante bestemmelse er herefter procesreglementets artikel 77, og ikke artikel 78, der var relevant i den ovennævnte sag. Procesreglementets artikel 78 omhandler den situation, at sagsøgeren skriftligt meddeler at ville hæve sagen, men ikke den, hvor der er opnået enighed med sagsøgte, hvilket er en forudsætning efter artikel 77. Artikel 77 opstiller i øvrigt ingen særlige formkrav med hensyn til det pågældende forlig mellem parterne og meddelelsen til Domstolen herom.

Den græske regering gør dog gældende, at en opkrævning af moms i forbindelse med »tur-retur-krydstogter« og en beregning af afgiftens størrelse vil skabe betydelige praktiske vanskeligheder, idet den moms, der vil kunne opkræves i forbindelse med de pågældende strækninger, under alle omstændigheder vil være ubetydelig. »Tur-retur-krydstogter« besejler således mest internationalt farvand og kun i ubetydeligt omfang græsk territorialfarvand. Det ville derfor være udtryk for noget uforholdsmæssigt at opkræve afgift af den del af rejsen, der foregår i territorialfarvandet, idet de administrative omkostninger i vidt omfang ville repræsentere et højere beløb end den moms, der eventuelt ville kunne opkræves. Selve beskatningsgrundlaget ville på forhånd være næsten umuligt at fastlægge, når henses til de strækninger, som tilbagelægges af de skibe, der præsterer de pågældende former for tjenesteydelser. Sejl-ruten i forbindelse med de omhandlede former for krydstogter ændres på uforudsigelig måde alt efter de ydre forhold som f.eks. vejret, der kan tvinge skibene til at ændre rute undervejs.

4. For det andet gør den græske regering gældende, at man ikke kan se bort fra, at så længe der ikke er gennemført en fællesskabsretlig harmonisering, rejser en anvendelse af bestemmelserne om moms på søtransport en række problemer, som vanskeligt kan løses. Dette er netop årsagen til, at international søtransport ifølge det forslag til ændring af det sjette momsdirektiv, som Kommissionen fremsatte den 30. september 1992, generelt (og dermed såvel inden for Fællesskabet som nationalt) skal være genstand for en momsats på nul.

5. Den græske regering gør endvidere gældende, at der også må tages hensyn til, at samtlige medlemsstater fritager international søtransport for moms. Denne fritagelse bør derfor ligeledes gælde »tur-returkrydstogter«. Kommissionen synes i øvrigt at erkende, at også den del af sejlruten, der er beliggende i territorialfarvandet, kan fritages for moms, når der er tale om international søtransport.

6. Endelig har sagsøgte henvist til Grækenlands særlige geografiske placering, der gør »tur-retur-krydstogter« særligt sårbare overfor kommerciel fordrøjning, navnlig i form af konkurrence fra tredjelande, der ikke opkræver moms af denne form for transport. Ifølge forslaget til ændring af det sjette momsdirektiv skal der fuldt ud gælde fritagelse for transport, når bestemmelsesstedet er beliggende uden for Fællesskabet, hvilket netop skyldes risikoen for konkurrencefordrejning.

7. Kommissionen har fremført flere argumenter over for det af sagsøgte anførte. Kommissionen gør for det første gældende, at den blotte omstændighed, at den del af den internationale rejse, der gennemføres i græsk territorialfarvand, er ubetydelig, ikke fritager Den Helleniske Republik fra forpligtelsen til at opkræve afgift i forbindelse med denne del af sejlruten. For det andet gør Kommissionen hvad angår spørgsmålet om den nærmere beregning af momsen i forbindelse med disse indenlandske strækninger gældende, at det forhold, at momsbeløbet bliver ganske lille, således at de administrative omkostninger ved beskatningen i vidt omfang vil overstige provenuet, er uden

betydning for Den Helleniske Republiks forpligtelse til at drage omsorg for, at der opkræves afgift for så vidt angår denne del af sejlruten. Det samme gælder de angivelige vanskeligheder ved på forhånd at fastsætte momsbeløbet, som skyldes, at »tur-returkrydstogternes« sejlruter ændres.

Det savner ligeledes grundlag, når sagsøgte hævder, at direktivets krav om opkrævning af afgift skaber en ugunstig konkurrencemæssig stilling for Grækenland. Det sjette momsdirektiv giver mulighed for fravigelser, og den angivelige konkurrencefordrejning er under alle omstændigheder i praksis uden betydning, da sagsøgte altid kan opretholde en momsritagelse for så vidt angår den del af sejlruten, der er beliggende i internationalt farvand. Hvad endvidere angår den omstændighed, at forslaget til ændring af det sjette momsdirektiv regner med momsritagelse også for så vidt angår den indenlandske del af international personbefordring med henblik på at undgå eventuel konkurrencefordrejning inden for denne særlige sektor, bekræfter dette, at så længe der ikke er blevet indført bestemmelse om bortfald af forpligtelsen til at opkræve afgift, består denne utvivlsomt i henhold til den gældende ordning.

Hvad angår det af sagsøgte anførte, hvorefter praksis i medlemsstaterne er at fritage den indenlandske del af sejlruten i forbindelse med international personbefordring med

skib, er dette ligeledes uden betydning, idet dette særlige forhold ikke kan sammenlignes med »tur-retur-krydstogter«.

for, at den konkurrencefordrejning, som anvendelsen af den fællesskabsretlige afgiftsordning måtte give anledning til, forsvinder.

III — Drøftelse

8. Det af sagsøgte anførte svarer stort set til den argumentation, som Forbundsrepublikken Tyskland i sin tid fremførte under et traktatbrudssøgsmål, hvorunder der navnlig var spørgsmål om en tilsidesættelse af artikel 26, stk. 3, i det sjette momsdirektiv³.

9. Sagsøgte har endvidere gjort gældende, at de administrative omkostninger vil overstige det sandsynlige afgiftsprovenu. Dette kan imidlertid ikke være noget argument til støtte for ikke at anvende bestemmelserne i det sjette momsdirektiv korrekt. De pågældende krav kan således ikke være genstand for en anvendelse fra medlemsstaternes side efter et skøn. Der er tale om bestemmelser, som i henhold til traktatens artikel 189 indebærer en forpligtelse til gennemførelse. Det fremgår af Domstolens faste praksis, at medlemsstaterne er forpligtet til fuldt ud at efterkomme sådanne bestemmelser inden for de fastsatte frister ved at træffe de nødvendige foranstaltninger til at gennemføre dem i national ret.

Dommen i denne sag taler for, at det af Den Helleniske Republik i nærværende sag anførte savner grundlag, såvel hvad angår spørgsmålet om vanskelighederne ved at beregne den moms, som skal betales i forbindelse med den del af strækningen, der er beliggende i græsk territorialfarvand, som følge af ofte forekommende og uforudsigelige ændringer i sejlruten⁴, som hvad angår spørgsmålet om risikoen for konkurrencefordrejning⁵.

Lad mig starte med sidstnævnte spørgsmål. Sagsøgte gør gældende, at den del af skibets sejlroute, der er beliggende i territorialfarvandet, er ubetydelig i forhold til den samlede sejlroute. Såfremt dette er tilfældet, må muligheden i henhold til det sjette momsdirektiv for at fritage den del af ruten, der er beliggende i internationalt farvand, være udtryk

Hvad angår det af sagsøgte anførte vedrørende forslaget til ændring af det sjette momsdirektiv kan dette ikke tillægges nogen betydning i sagen, idet et sådant argument i givet fald alene kan tillægges vægt *de iure condendo*. Det er utænkeligt, at mulige ulemper, der for en medlemsstat eller en borger er knyttet til fællesskabsretlige bestemmelser, kan skabe grundlag for, at Kommissionen og

3 — Dom af 27.10.1992, sag C-74/91, Kommissionen mod Tyskland, Sml. I, s. 5437.

4 — Dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, a.st., præmis 12.

5 — Dommen i sagen Kommissionen mod Tyskland, a.st., præmis 25.

medlemsstaterne kan undlade at anvende bestemmelserne, uden at det nærmere retsgrundlag herfor er de gældende procedurer vedrørende ophævelse eller et søgsmål til prøvelse af bestemmelsernes gyldighed.

10. Det savner ligeledes grundlag for sagsøgte at gøre gældende, at anvendelsesområdet for de regler, som international personbefordring med skib *praeter legem* er omfattet af for så vidt angår den del af sejlruten, der er beliggende i territorialfarvandet, kan udvides til også at omfatte »tur-retur-krydstogter«.

Også selv om det, på trods af, hvad jeg har anført, antages, at fællesskabsretten giver grundlag for den af sagsøgte forfægtede udvidelse af anvendelsesområdet for den pågældende fritagelse, står det forhold under alle omstændigheder tilbage, at »tur-retur-krydstogter« adskiller sig grundlæggende set fra international personbefordring med skib. Fartøjer, der udfører international personbefordring med skib, gennemsejler således udelukkende territorialfarvandet i det omfang, dette er en forudsætning for derefter at kunne besejle internationalt farvand eller andre landes territorialfarvand, for at komme frem til havnene i disse. »Tur-retur-krydstogter« vender derimod til slut tilbage til udgangspunktet, eventuelt efter at have anløbet andre havne i samme medlemsstat. I

førstnævnte tilfælde gennemsejles territorialfarvandet alene for at nå frem til internationalt farvand, hvorfor det er ganske logisk, at afgiften i forbindelse med transporten i territorialfarvandet er reduceret til et minimum. I sidstnævnte tilfælde er gennemsejlingen af territorialfarvandet ikke blot en nødvendighed, der går forud for gennemsejlingen af internationalt farvand med henblik på at nå frem til havne i udlandet, gennemsejlingen af territorialfarvandet er et afgørende element i krydstogtet og tjener åbenbart til at virkeliggøre den pågældende form for turisme. Den afgiftsordning, der gælder i det ene tilfælde, er ikke begrundet i det andet.

11. Da Den Helleniske Republik ikke kan gives medhold, bør der herefter afsiges dom i denne traktatbrudssag i overensstemmelse med Kommissionens påstande, for så vidt der herved sigtes til »tur-retur-krydstogter«.

12. I henhold til procesreglementet pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger. Jeg skal på dette grundlag foreslå, at sagsøgte dømmes til at betale sagens omkostninger for så vidt angår klagepunktet vedrørende »tur-retur-krydstogter«. Sagsøgte bør endvidere på grundlag af procesreglementets artikel 69, stk. 5, dømmes til at betale sagens omkostninger for så vidt angår de to klagepunkter, som sagsøgeren under retsforhandlingerne i denne traktatbrudssag har frafaldet.

IV — Forslag til afgørelse

Jeg skal herefter foreslå, at Domstolen giver Kommissionen medhold i sagen for så vidt angår spørgsmålet om en tilsidesættelse af Rådets direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, idet »tur-returkrydstogter« er fritaget for moms, nærmere bestemt hvad angår den del af sejlru-ten, der er beliggende i territorialfarvandet, og dømmer sagsøgte til at betale sagens omkostninger, jf. procesreglementets artikel 69, stk. 2 og 5.