

61984J0107

DOMSTOLENS DOM AF 11 JULI 1985. - KOMMISSIONEN FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER MOD FORBUNDSREPUBLIKKEN TYSKLAND. - MOMS - AFGIFTSFRITAGELSE FOR TJENESTEYDELSER PRAESTERET AF DET OFFENTLIGE POSTVÆSEN. - SAG 107/84.

Samling af Afgørelser 1985 side 02655

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

Afgiftsbestemmelser _ harmonisering af lovgivningerne _ omsætningsafgift _ det fælles merværdiafgiftssystem _ fritagelser i henhold til det sjette direktiv _ fritagelser for ydelser præsteret af det offentlige postvæsen _ fritagelse for ydelser præsteret af andre organer for det offentlige postvæsens regning _ ikke mulighed herfor i sådanne tilfælde

(Raadets direktiv 77/388 , art . 13 A , stk . 1 , litra a))

Sammendrag

Artikel 13 A , stk . 1 , litra a) , i det sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter fritager ydelser , præsteret af det offentlige postvæsen i begrebets organisatoriske forstand for merværdiafgift , men derimod ikke ydelser , der udfoeres for postvæsenets regning af andre organer .

Dommens præmisser

1 Ved stævning , indgivet til Domstolens justitskontor den 16 . april 1984 , har Kommissionen for De europæiske Fællesskaber i medfør af EOEFTraktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om , at det anerkendes , at Forbundsrepublikken Tyskland har tilsidesat de forpligtelser , der påhviler den i henhold til traktaten , ved at fritage »tjenesteydelser , der i henhold til lov præsteres af transportvirksomheder for Deutsche Bundespost« , for merværdiafgift .

2 Kommissionen har ved at bruge denne formulering gentaget ordlyden af § 4 , nr . 7 , i den tyske lov om omsætningsafgift (»Umsatzsteuergesetz« af 26 . 11 . 1979 , BGBl . I , s . 1953) .

Kommissionen er af den opfattelse , at denne bestemmelse fastsætter en fritagelse , der gaar ud over , hvad der er tilladt medlemsstaterne efter artikel 13 (der har overskriften »Afgiftsfritagelser i indlandet«) i Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter _ Det fælles merværdiafgiftssystem : Ensartet beregningsgrundlag (direktiv 77/388 , EFT 145 , s . 1) , (herefter benævnt direktivet) . Del A i denne artikel med overskriften »Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse« hjemler i sit stk . 1 , at »medlemsstaterne [fritager] ... a) tjensteydelser og hertil knyttede leveringer af goder , præsteret af det offentlige postvæsen , bortset fra personbefordring og telekommunikation...« .

3 Kommissionen har til støtte for sit søgsmål i det væsentlige henholdt sig til , at de fritagelser , der hjemles ved direktivets artikel 13 , er udtoemmende , at ovennævnte artikels stk . 1 , litra a) , efter sin ordlyd alene omfatter tjensteydelser , der præsteres af det offentlige postvæsen , ikke de , der præsteres af andre for det offentlige postvæsen , samt at ingen anden bestemmelse i artikel 13 kan begrunde den anførte fritagelse i henhold til Umsatzsteuergesetz .

4 Den tyske regering har bestridt Kommissionens ordrette fortolkning . Selv om udtrykket »die öffentlichen Posteinrichtungen« i den tyske version ganske vist nærmest synes at henvise til postvæsenet som organisation , kan det tilsvarende udtryk i den franske version , »les services publics postaux« , lige saa vel være brugt i materiel betydning og henvise til den helhed af aktiviteter , der tjener postmæssige formål . Saaledes forstået udelukker bestemmelsens ordlyd ikke fritagelsen for de ovennævnte aktiviteter , der ikke udfoeres direkte af postvæsenet , i nærværende tilfælde af Deutsche Bundespost , men indirekte og for Deutsche Bundespost ' s regning af andre virksomheder , i det foreliggende tilfælde af de tyske jernbaner og luftfartsselskabet »Lufthansa« . Da bestemmelsens ordlyd saaledes ikke er entydig i alle sproglige versioner , skal den fortolkes i forhold til den almindelige opbygning af og formålet med den ordning , som bestemmelsen er en del af .

5 Hvad angaar opbygningen af bestemmelserne i direktivet , har den tyske regering for det første gjort gældende , at de fritagelser , der hjemles ved andre bestemmelser i artikel 13 , A , stk . 1 , angaar materielle former for virksomhed , der defineres i henhold til de formål , der forfølges med dem . Det ville fuldstændig modsige opbygningen af stk . 1 , dersom litra a) skulle fortolkes saaledes , at den kun omfatter de former for virksomhed , der udfoeres af bestemte forvaltningsorganer , men ikke alle virksomheder , hvormed postmæssige opgaver løses .

6 Den tyske regering har for det andet anført , at den af Kommissionen foreslåede fortolkning berøver ordene i nævnte litra a) enhver betydning , idet det offentlige postvæsen som offentligretligt organ allerede er fritaget i henhold til direktivets artikel 4 , stk . 5 , ligesom personbefordring og telekommunikation ved bilag D , som artikel 4 , stk . 5 , henviser til , undtages fra denne afgiftsfritagelse .

7 Vedrørende formålet med de fritagelser , der er foreskrevet ved artikel 13 , A , stk . 1 , i direktivet , har den tyske regering gjort gældende , at denne bestemmelse tilsigter at fritage en række materielt bestemte former for virksomhed af almen interesse for at undgå en prisforhøjelse for de med disse former for virksomhed præstede tjensteydelser . Det ville være i strid med dette formål at lægge afgift paa transporttjensteydelserne , der udfoeres for Deutsche Bundespost , hvormed forfølges nøjagtig det samme formål som med de former for virksomhed , der udfoeres direkte af Deutsche Bundespost .

8 Derimod tilsigter direktivet paa ingen maade at harmonisere medlemsstaternes lovgivning paa det postmæssige område , men overlader disse friheden til at fastsætte organisationsformen herfor . Imidlertid gælder det om den fortolkning , der er foreslået af Kommissionen , at den enten vil medføre en saadan faktisk harmonisering eller en ulige behandling af medlemsstaterne paa grundlag af organisationsformen for deres postvæsen , hvilket vil være i strid med direktivets principielle formål , nemlig at indføre et ensartet beskatningsgrundlag og en ligeartet

opkrævnin g af Faellesskabets egne indtaegter i alle medlemsstater .

9 Den tyske regering er af den opfattelse , at den eneste mulighed for at sikre lighedsprincippet og give den anfaegtede bestemmelse i direktivet en ensartet betydning er at fortolke denne saaledes , at den hviler paa et materielt begreb vedroerende postmaessig virksomhed , uafhaengigt af , om denne udoeves af postvaesenet i snaever forstand eller af andre organer , naar blot den nationale retsorden gennem straffe- , post- og civillovgivningen sikrer , at disse andre organers virksomhed behandles paa noejagtig samme maade , som hvis den var blevet udfoert af postvaesenet i snaever forstand . Dette er tilfaeldet , for saa vidt angaar de transportopgaver , som de tyske jernbaner og »Lufthansa« udfoerer for Deutsche Bundespost . Det drejer sig i virkeligheden her om »indirekte postvirksomhed« .

10 Ved sagens afgoerelse skal der foerst foretages en gennemgang af ordlyden af den anfaegtede direktivbestemmelse i samtlige sproglige versioner . Bestemmelsen begrunder ikke blot en ret , men en pligt for alle medlemsstater bortset fra Den hellenske Republik , der endnu ikke har indfoert moms , til at fritage : »die von den oeffentlichen Posteinrichtungen ausgefuehrten Dienstleistungen« (den tyske version); »the supply by the public postal services...« (den engelske version); »tjenesteydelser ... praesteret af det offentlige postvaesen...« (den danske version); »les prestations de services ... effectuées par les services publics postaux« (den franske version), tiw paroxéw yphresivn ... oi opoíew pragmatopoioýntai apó tiw dhmósiew taxydromikéw yphresíew ... « (den graeske version), »quando sono effettuate dai servizi pubblici postali , le prestazioni di servizi..« (den italienske version); »de door openbare postdiensten verrichte diensten...« (den nederlandske version) .

11 Ganske vist kan i nogle af disse versioner ordene »det offentlige postvaesen« , isoleret betragtet og i materiel forstand forstaas saaledes , at de omfatter samtlige postmaessige virksomheder ; imidlertid viser opbygningen af hele saetningen enty digt , at ordene betegner de forvaltningsorganer , der udfoerer de tjenesteydelser , der skal fritages . For at vaere omfattet af bestemmelsens ordlyd , skal tjenesteydelserne derfor udfoeres af en instans , der kan betegnes som en del af »det offentlige postvaesen« i begrebets organisatoriske forstand . Dette er eksempelvis ikke tilfaeldet , naar der er tale om en transportvirksomhed , der uden nogen kontakt med publikum blot udfoerer transporten over lang afstand mellem to postkontorer .

12 Stillet over for en saa entydig bestemmelse kan man ikke anvende en hjemlet afgiftsfritagelse paa virksomhed , der forfoelger de samme formaal , men som udfoeres af organer , der ikke kan anses som dele af »det offentlige postvaesen« i begrebets organisatoriske forstand , medmindre der foreligger andre tvingende fortolkningsholdepunkter for en saadan udvidelse i forhold til bestemmelsens ordlyd .

13 Et saadant holdepunkt fremgaar ikke af en sammenligning med de oevrige bestemmelser i det samme stykke . De fritagelser , der er foreskrevet i disse bestemmelser , beskrives dér paa en meget forskellig maade . Selv om disse afgiftsfritagelser ganske vist gaelder for virksomhed der forfoelger bestemte formaal , anfoerer de fleste af disse bestemmelser ligeledes de erhvervsdrivende , der er bemyndiget til at udfoere de afgiftsfritagne tjenesteydelser . Det er saaledes ikke rigtigt , at ydelserne er defineret med henvisning til rent materielle eller funktionelle begreber .

14 Hvad angaar forholdet mellem artiklerne 4 og 13 i direktivet , skal det indledningsvis fremhæves , at den foerste bestemmelse vedroerer begrebet afgiftspligtige personer , mens den anden hjemler afgiftsfritagelse for en række tjenesteydelser eller levering af goder . Artikel 4 , stk . 5 , bestemmer i sit foerste afsnit , at offentligretlige organer ikke anses som afgiftspligtige personer , for saa vidt angaar virksomhed eller transaktioner , som de udoever eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed . Det sidste afsnit i samme stykke bemyndiger medlemsstaterne til at ligestille virksomhed , der udoeves af de organer , som er fritaget for afgift i medfoer af artikel 13 , med virksomhed udoevet i egenskab af offentlig myndighed .

15 Heraf foelger at selv om den postmaessige virksomhed er overdraget offentligretlige organer , er artikel 13 og henvisningen til denne bestemmelse i artikel 4 , stk . 5 , sidste afsnit , noedvendige for at fritage disse former for virksomhed i deres helhed , hvoraaf kun en del kan anses som virksomhed udoevet i egenskab af offentlig myndighed i udtrykkets snaevre forstand . Det er saaledes ikke rigtigt , at afgiftsfritagelsen som hjemlet ved artikel 13 beroeves enhver betydning , dersom den alene finder anvendelse paa virksomhed , der udfoeres af et offentligretligt organ .

16 I oevrigt bevarer den ved artikel 13 hjemlede afgiftsfritagelse sin fulde betydning i det tilfaelde , hvor en medlemsstat overdrager den postmaessige virksomhed til et forvaltningsorgan , der ikke er et offentligretligt organ . Herved har direktivet netop undgaaet at oeve indflydelse paa postvaesenets organisationsform i medlemsstaterne . Den postmaessige virksomhed forbliver fritaget , selv om den udoeves af et koncessioneret selskab . Bestemmelsen begraenser alene afgiftsfritagelsen til de tjenesteydelser , der praesteres af posten , hvad enten dette er et offentligretligt organ , eller et koncessioneret selskab , og udelukker tjenesteydelser , der praesteres for postvaesenet af andre virksomheder .

17 Hvad angaar formaalet med de i artikel 13 hjemlede afgiftsfritagelser , skal det fastslaas , at denne artikel paa ingen maade naevner alle former for virksomhed af almen interesse , men alene saadanne iblandt disse , der noeje er opregnet og beskrevet paa detaljeret maade . Betragtningerne til direktivet anfoerer alene herved , at »der boer udarbejdes en faelles liste over fritagelser med henblik paa en sammenlignelig opkraevning af de egne indtaegter i samtlige medlemsstater« , men de giver ingen begrundelse for de valg , der er truffet blandt de forskellige former for virksomhed af almen interesse . Kommissionen har anfoert , at alene Forbundsrepublikken Tyskland fritager tjenesteydelser , der praesteres af transportvirksomheder for postvaesenet .

18 Herefter er de argumenter , som den tyske regering har anfoert vedroerende formaalene med afgiftsfritagelsen og lighedsprincippet , ikke egnet til at stoette den fortolkning , som den tyske regering har foreslaaet .

19 Det skal tilfoejes , at udtrykket »indirekte postvirksomhed« , der anvendes af den tyske regering , ikke optraeder i den almindelige momsordning , som den er hjemlet ved direktivet , og som foreskriver beskatning af levering af goder og tjenesteydelser , der udfoeres af en afgiftspligtig person , uden at grundlaget for beskatningen af denne omsaetning paavirkes af ydelser , der er praesteret af andre erhvervsdrivende for den afgiftspligtige person , og som saaledes indirekte udgoer en del af den afgiftspligtige transaktion .

20 Det maa derfor fastslaas , at den tyske regering ikke har anfoert fortolkningsholdepunkter til stoette for en udvidelse af afgiftsfritagelsen , der er hjemlet ved artikel 13 , A , stk . 1 , litra a) , der gaar ud over bestemmelsens ordlyd . Da heller ingen anden bestemmelse i direktivet har bemyndiget Forbundsrepublikken Tyskland til at fravige det almindelige beskatningssystem , der er hjemlet ved dette direktiv , saerlig dets artikel 2 , for saa vidt angaar tjenesteydelser , der udfoeres mod betaling af transportvirksomheder for Deutsche Bundespost , er det saaledes godtgjort , at der foreligger traktatbrud som anfoert af Kommissionen .

21 Det maa derfor fastslaas , at ved at fritage tjenesteydelser , der i henhold til lov praesteres af transportvirksomheder for Deutsche Bundespost , for merværdi- afgift , har Forbundsrepublikken Tyskland tilsidesat de forpligtelser , der paahviler den i henhold til EOEF-traktaten og Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter _ Det fælles merværdiafgiftssystem : Ensartet beregningsgrundlag .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

22 I henhold til procesreglementets artikel 69 , stk . 2 , dømmes den part , der taber sagen , til at afholde sagens omkostninger . Sagsoegte har tabt sagen og boer derfor afholde sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) Ved at fritage tjenesteydelser , der i henhold til lov præsteres af transportvirksomheder for Deutsche Bundespost , for merværdiafgift , har Forbundsrepublikken Tyskland tilsidesat de forpligtelser , der paahviler den i henhold til EOEF- traktaten og Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter _ Det fælles merværdiafgiftssystem : Ensartet beregningsgrundlag .

2) Forbundsrepublikken Tyskland betaler sagens omkostninger .