

|

61988J0051

DOMSTOLENS DOM (ANDEN AFDELING) AF 15. MARTS 1989. - KNUT HAMANN MOD FINANZAMT HAMBURG-EIMSBUETTEL. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE INDGIVET AF FINANZGERICHT HAMBURG. - MOMS - TRANSPORTMIDLER - HAVKRYDSERE. - SAG 51/88.

Samling af Afgørelser 1989 side 00767

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Afgiftsbestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgift - Fælles Merværdiafgiftssystem - "transportmidler" som omhandlet i sjette direktiv - havkrydsere - omfattet - udlejning - serviceydelsers afgiftsmaessige tilknytningssted

((Raadets direktiv 77/388/EOEF, art . 9, stk . 1 og 2, litra d))

Sammendrag

Havkrydsere, som lejerne heraf anvender til udoevelse af sejlsport, er transportmidler som omhandlet i artikel 9, stk . 2, litra d), i sjette direktiv 77/388/EOEF om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter . Ved leveringsstedet for tjenesteydelser i form af udlejning forstaas i henhold til nævnte bestemmelses stk . 1, det sted, hvor den der yder tjenesten, har etableret hjemstedet for sin oekonomiske virksomhed .

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 22 . december 1987, indgaaet til Domstolen den 17 . februar 1988, har Finanzgericht Hamburg i medfoer af EOEF-Traktatens artikel 177 forelagt et praejudicielt spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 9, stk . 2, litra d), i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det Faelles Merværdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s . 1) (herefter benaevnt "sjette direktiv ").

2 Spoergsmaalet er blevet rejst under en sag mellem Knut Hamann og Finanzamt Hamburg-Eimsbuettel (herefter benaevnt "Finanzamt ") vedroerende spoergsmaalet, om bortchartring fra en virksomhed i Forbundsrepublikken Tyskland af havkrydsere, som lejerne heraf anvender til sejlspport, er underlagt merværdiafgiftspligt i denne stat .

3 Det fremgaar af hovedsagen, at Hamann er indehaver af et baadudlejningsfirma i Forbundsrepublikken Tyskland . De i sagen omhandlede havkrydsere blev hovedsagelig chartret til sejlads i danske og svenske, men ogsaa norske og finske farvande, og blev saaledes hovedsagelig anvendt af lejerne uden for den tyske afgiftslovgivnings geografiske anvendelsesomraade .

4 Foer regnskabsaarene 1980 og 1981 havde Hamann angivet en afgiftsfri omsaetning, der blev godkendt af Finanzamt under forbehold af en senere efterproeveelse .

5 I forbindelse med en efterproeveelse i 1983 fandt kontrolmyndighederne, at Hamanns bortchartring af havkrydsere maatte betragtes som udlejning af transportmidler, der derfor maatte anses for afgiftspligtige indenlandske tjenesteydelser . Myndighederne beregnede derfor den heril svarende afgift for 1980 og 1981 . Finanzamt tilsluttede sig vurderingen og traf for 1980 og 1981 beslutning om aendring af omfanget af afgiftspligten .

6 Hamann paaklagede forgaeves denne afgoerelse administrativt og anlagde derfor sag ved Finanzgericht Hamburg . Han gjorde gaeldende, at bortchartring af havkrydsere ikke var momspligtig efter tysk lovgivning, da omsaetningen havde fundet sted, dér hvor de udlejede loesoeregenstande var blevet benyttet og dermed uden for det geografiske anvendelsesomraade for tysk afgiftslovgivning . Den i tysk ret foreskrevne regel om, at ved udlejning af transportmidler skal udlejningen antages at vaere sket det sted, hvor udlejeren driver virksomhed, kunne efter Hamanns opfattelse ikke finde anvendelse, da havkrydsere ikke kan betragtes som transportmidler .

7 Finanzamt gjorde derimod gaeldende, at havkrydsere maatte vaere transportmidler i tysk lovgivnings forstand, og at udlejning af disse loesoeregenstande var momspligtig paa det sted, hvor udlejeren har etableret sin oekonomiske virksomhed, dvs . paa Forbundsrepublikken Tysklands territorium .

8 Finanzgericht Hamburg antog, at reglen vedroerende udlejning af transportmidler var blevet indfoert i tysk lovgivning med henblik paa at gennemfoere det sjette direktiv i national ret .

9 Finanzgericht gik herefter ud fra, at sagen indebar et spoergsmaal om fortolkningen af de paagaeldende faelleskabsbestemmelser, hvorfor den ved kendelse af 22 . december 1987, i medfoer af EOEF-Traktatens artikel 177 har udsat sagen og forelagt Domstolen foelgende spoergsmaal

"Skal artikel 9, stk . 2, litra d), i det sjette direktiv fortolkes saaledes at havkrydsere, som lejerne heraf anvender til udoevelse af sejlspport, skal anses som transportmidler i direktivets forstand?"

10 Vedroerende hovedsagens faktiske og retlige omstaendigheder, retsforhandlingernes forloeb samt de skriftlige indlaeg, der er indgivet til Domstolen, henvises til retsmoederapporten . Disse

omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende, saafremt det paa de enkelte punkter er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation .

11 Indledningsvis bemaerkes, at i henhold til artikel 9, stk . 1, i sjette direktiv, "((forstaas)) ved leveringsstedet for en tjenesteydelse det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret enten hjemstedet for sin oekonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra tjenesteydelsen leveres, eller i mangel af et saadant hjemsted eller et saadant fast forretningssted hans bopael eller hans saedvanlige opholdssted ".

12 Dernaest bemaerkes, at artikel 9, stk . 2, i sjette direktiv indeholder en raekke undtagelser til denne hovedregel . Saerlig bestemmer artikel 9, stk . 2, litra d), at "leveringsstedet for tjenesteydelser i form af udlejning af saadanne loesoeregenstande, bortset fra transportmidler af enhver art, som af en udlejer i en medlemsstat udfoeres til en anden medlemsstat med henblik paa benyttelse i sidstnaevnte stat, er det sted, hvor benyttelsen sker ".

13 Det foelger heraf, at undtagelsen finder anvendelse paa udlejning af loesoeregenstande, bortset fra enhver art af transportmidler, der saaledes falder ind under hovedregelen i artikel 9, stk . 1, i sjette direktiv .

14 For at kunne besvare den nationale rets spoergsmaal er det saaledes noedvendigt at afgoere, hvorvidt havkrydsere, der chartres til sejlspport, er transportmidler i den i artikel 9, stk . 2, litra d), i sjette direktiv forudsatte betyding .

15 Hertil har Hamann anfoert, at definitionen af "transportmiddel" afhaenger af den paagaeldende genstands primaere formaal . Det primaere formaal med at chartre en havkrydser er ikke at transportere personer og genstande fra et sted til et andet, men at dyrke sport eller lystsejlsads . Det foelger heraf, at de havkrydsere, der er omhandlet i hovedsagen, ikke kan betragtes som transportmidler efter artikel 9, stk . 2, litra d), i sjette direktiv .

16 Kommissionen derimod har anfoert, at begrebet "transportmiddel" skal fortolkes bredt og omfatter enhver indretning, hvormed man kan bevaege sig fra et sted til et andet . Ifoelge Kommissionen er derfor enhver sejlbaad et transportmiddel i sjette direktivs forstand, uanset om det primaere formaal med dens anvendelse er at dyrke sejlspport .

17 Kommissionens opfattelse maa laegges til grund . Det fremgaar nemlig af sjette direktivs syvende betragtning, at et af direktivets formaal er at afgraense anvendelsesomraadet for medlemsstaternes nationale lovgivning rationelt, isaer med hensyn til tjenesteydelser . Ved leveringsstedet for en tjenesteydelse forstaas saaledes af praktiske aarsager det sted, hvor den, der yder tjenesten har etableret hjemstedet for sin oekonomiske virksomhed . Ifoelge betragtningen boer der dog goeres visse undtagelser fra denne hovedregel : Saa for at undgaa konkurrencefordrejning som foelge af medlemsstaternes forskellige momssatser er leveringsstedet, for saa vidt angaar udlejning af loesoeregenstande, det sted, hvor benyttelsen sker .

18 Disse betragtninger gaelder imidlertid ikke for udlejning af transportmidler . I betragtning af at transportmidler let kan overskride landegraenser, er det vanskeligt, hvis ikke umuligt, at fastslaa det sted, hvor benyttelsen sker . Det er saaledes noedvendigt at fastlaegge et anvendeligt kriterium for den konkrete momsopkraevning . Det er derfor, at sjette direktiv med hensyn til transportmidler af enhver art ikke har lagt det sted, hvor benyttelsen sker til grund, men, i henhold til hovedregelen, det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret hjemstedet for sin oekonomiske virksomhed .

19 I betragtning af begrundelsen for, at undtagelsen i artikel 9, stk . 2, litra d), i sjette direktiv ikke omfatter transportmidler og under hensyn til at undtagelserne fra hovedreglen i sjette direktiv skal fortolkes snaevent, skal havkrydsere betragtes som transportmidler som omhandlet i den naermere

bestemmelse i sjette direktiv, uanset om de af lejerne anvendes til at dyrke sejlsport i . Sejlbaade af denne type goer det nemlig muligt at transportere personer og genstande over store afstande, hvorfor det er vanskeligt at fastslaa det sted, hvor benyttelsen sker, og at laegge dette sted til grund ville derfor medfoere en risiko for, at saadanne baade ville kunne udlejes uden momsbetaling i strid med direktivets formaal .

20 Denne fortolkning bekraeftes af artikel 15, stk . 2, i sjette direktiv, hvorefter "lystfartoejer" - herunder havkrydsere - omfattes af "ethvert andet transportmiddel til privat brug ".

21 Samme fortolkning er i oevrigt gentaget i Raadets direktiv 83/182/EOEF af 28 . marts 1983 om afgiftsfritagelse inden for Faellesskabet ved midlertidig indfoersel af visse transportmidler (EFT L 105, s . 59), hvis artikel 1, stk . 1, bestemmer, at "lystfartoejer" omfattes af direktivets anvendelsesomraade og henhoerer saaledes under begrebet "visse transportmidler ".

22 Den nationale rets spoergsmaal skal derfor besvares saaledes, at havkrydsere, som af lejerne anvendes til udoevelse af sejlsport, er transportmidler som omhandlet i artikel 9, stk . 2, litra d), i sjette direktiv .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

23 De udgifter, der er afholdt af regeringen for Forbundsrepublikken Tyskland og af Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, der har indgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke godtgoeres . Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale domstol, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

vedroerende det spoergsmaal, der er forelagt af Finanzgericht Hamburg ved kendelse af 22 . december 1987, for ret :

Havkrydsere, som af lejerne anvendes til udoevelse af sejlsport, er transportmidler som omhandlet i artikel 9, stk . 2, litra d), i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det Faelles Merværdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag .