

|

61994C0331

Förslag till avgörande av generaladvokat La Pergola föredraget den 28 mars 1996. - Europeiska kommissionen mot Republiken Grekland. - Mervärdesskatt - Skatt eller avgift på passagerarbefordran, kryssningsturer och organiserade resor. - Mål C-331/94.

Rättsfallssamling 1996 s. I-02675

Generaladvokatens förslag till avgörande

I - Bakgrund

1 I ansökan som inkom den 13 december 1994 har kommissionen yrkat att domstolen skall fastställa att Republiken Grekland har åsidosatt sina skyldigheter enligt EG-fördraget genom att i lag införa och upprätthålla rättsliga föreskrifter som strider mot artiklarna 2, 9.2 b och 26 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund(1) (nedan kallat det sjätte direktivet).

Kommissionen har dels gjort gällande att följande tjänster befrias från mervärdesskatt i Grekland

a) passagerarbefordran med järnväg eller båt, när destinationsorten eller avreseorten är belägen utanför grekiskt territorium,

b) kryssningar med fartyg som för grekisk flagg och som inte anlöper hamn i utlandet (kryssningsturer),

dels att Grekland påför mervärdesskatt på

c) organiserade resor till tredje land, utan att befria den del av resebyråernas tjänster som utförs utanför gemenskapen.

2 Under det skriftliga förfarandet har Republiken Grekland gjort gällande att den under mellantiden har ändrat sin lagstiftning i enlighet med de skyldigheter som föreskrivs i de ovannämnda bestämmelserna i det sjätte direktivet avseende de delar som har nämnts ovan i punkt 1 a och c. Kommissionens talan i dessa delar har därmed enligt Republiken Grekland inte längre något syfte.

Under det muntliga förfarandet återkallade kommissionen sina yrkanden i dessa delar(2). Svaranden accepterade denna återkallelse. Följaktligen behöver domstolen inte ta ställning till dessa delar av talan.

II - Parternas argument

3 Beträffande kommissionens påstående att kryssningsturer inte påförs mervärdesskatt, har den grekiska regeringen inte bestritt att dess lagstiftning strider mot bestämmelserna i det sjätte direktivet.

Den grekiska regeringen har dock gjort gällande att det kommer att innebära betydande praktiska svårigheter att påföra kryssningsturer mervärdesskatt och att beräkna skattens storlek, eftersom den mervärdesskatt som kan uttas på de aktuella sträckorna under alla omständigheter är obetydlig. Enligt svaranden äger kryssningsturer nämligen oftast rum på internationellt vatten och endast i obetydlig omfattning på grekiskt territorialvatten. Det är därför orimligt att beskatta den del av resan som äger rum på territorialvattnet, eftersom administrationskostnaderna skulle bli mycket högre än den skatteintäkt som eventuellt kommer att uppbäras. Vidare är det enligt svaranden, med hänsyn till de sträckor som tillryggaläggs av de fartyg som tillhandahåller dessa former av tjänster, nästan omöjligt att på förhand beräkna skattens storlek. Kryssningsfartygens färdрут kan ändras på grund av oförutsebara yttre omständigheter, såsom exempelvis väderleksförhållandena, vilka kan tvinga fartygen att ändra rutt under resans gång.

4 Vidare har den grekiska regeringen gjort gällande att det inte går att bortse från att en tillämpning av bestämmelserna rörande mervärdesskatt på sjötransporter innebär en rad problem, som inte är lätta att lösa, så länge det inte har genomförts en harmonisering inom gemenskapen. Det är just av detta skäl som mervärdesskattesatsen vid internationell sjöfartstransport enligt det förslag till ändring av det sjätte direktivet som kommissionen framlagt den 30 september 1992 generellt (och därmed inom såväl gemenskapen som nationellt) skall vara noll.

5 Den grekiska regeringen har även gjort gällande att det också skall beaktas att internationell sjöfartstransport är befriad från mervärdesskatt i samtliga medlemsstater. Kommissionen verkar för övrigt medge att även den del av färdrutten som äger rum på territorialvattnet kan befrias från mervärdesskatt när det är frågan om internationell sjöfartstransport. Denna befrielse bör därför även gälla kryssningsturer.

6 Slutligen har svaranden hänvisat till Greklands särskilda geografiska placering som gör att kryssningsturer är särskilt sårbara för snedvridning av handeln, i synnerhet genom konkurrens från tredje land i vilka dessa transporter inte påförs mervärdesskatt. Enligt förslaget om ändring av det sjätte direktivet skall transporter helt och hållet befrias när destinationsorten är belägen utanför gemenskapen just på grund av risken för att konkurrensen snedvrids.

7 Kommissionen har framfört flera argument som svar på det som svarandena anför. Den har för det första gjort gällande att enbart den omständigheten, att den delen av den internationella färdrutten som sker på nationellt vatten är försumbar, inte innebär att Republiken Grekland fritas från skyldigheten att beskatta den delen av färdrutten. För det andra har kommissionen, beträffande frågan om hur mervärdesskatten närmare skall beräknas avseende de sträckor som tillryggaläggs på nationellt territorium, gjort gällande att den omständigheten att skatteintäkterna blir försumbara, vilket leder till att administrationskostnaderna blir mycket högre än skatteintäkterna, inte inverkar på Republiken Greklands skyldighet att tillse att denna del av färdrutten påförs mervärdesskatt. Samma sak gäller de påstådda svårigheterna att på förhand fastställa mervärdesskattebeloppet, vilka skulle bero på att rutten för kryssningsturer ändras.

Svarandens påstående, att Grekland missgynnas i konkurrenshänseende på grund av direktivets beskattningskrav, saknar enligt kommissionen också stöd. I det sjätte direktivet ges möjligheter till befrielse, och den påstådda snedvridningen av konkurrensen är därför i praktiken utan betydelse, då svaranden alltid har möjlighet att befria den del av rutten som tillryggaläggs på internationellt vatten från mervärdesskatt. Den omständigheten att det i förslaget till ändring av det sjätte direktivet föreslås att även internationell passagerarbefordran med fartyg avseende den del som tillryggaläggs på nationellt territorium skall befrias från mervärdesskatt för att undgå en eventuell snedvridning av konkurrensen inom denna särskilda sektor bekräftar enligt kommissionen att så

länge beskattningsskyldigheten inte har upphävts, består den utan tvekan fortfarande enligt de gällande föreskrifterna.

Beträffande svarandens påstående att det är praxis att medlemsstaterna befriar internationell passagerarbefordran med fartyg avseende den del som tillryggaläggs på nationellt territorium från mervärdesskatt, är likaledes utan betydelse, eftersom detta särskilda förhållande inte under några omständigheter kan likställas med det för kryssningsturer.

III - Ställningstagande

8 De argument som svaranden har framfört är i huvudsak desamma som de som Förbundsrepubliken Tyskland framförde i ett mål om fördragsbrott som bland annat avsåg åsidosättande av artikel 26.3 i det sjätte direktivet(3).

Domen i det målet talar för att det som Republiken Grekland har anfört i förevarande fall sannolikt saknar grund, såväl beträffande frågan om svårigheterna att beräkna mervärdesskatten avseende den del av sträckan som tillryggaläggs på territorialvattnet på grund av de ofta förekommande och oförutsedda ändringarna av färdrutten(4), som beträffande frågan om risken för snedvridning av konkurrensen(5).

Låt mig börja med den sistnämnda frågan. Svaranden har gjort gällande att den del av fartygets färdрут som tillryggaläggs på territorialvattnet är obetydlig i förhållande till den sammanlagda färdrutten. Om så är fallet innebär den möjlighet som ges i det sjätte direktivet att befria den del av rutten som tillryggaläggs på internationellt vatten att den snedvridning av konkurrensen som kan uppkomma genom att det aktuella gemenskapsrättsliga beskattningssystemet tillämpas försvinner.

9 Svaranden har vidare gjort gällande att administrationskostnaderna kommer att överstiga de skatteintäkter som eventuellt kan komma att uppbäras. Detta är emellertid inget giltigt skäl för att inte följa bestämmelserna i det sjätte direktivet. Medlemsstaterna kan således inte tillämpa de aktuella föreskrifterna godtyckligt. Det är fråga om bestämmelser som enligt artikel 189 i fördraget medför en skyldighet att införliva. Det framgår av domstolens fasta rättspraxis att medlemsstaterna är skyldiga att fullt ut efterkomma denna skyldighet inom den fastställda tidsfristen genom att anta de föreskrifter som är nödvändiga för att införliva bestämmelserna i national lagstiftning.

Inte heller svarandens argument avseende förslaget till ändring av det sjätte direktivet är av någon betydelse i förevarande fall, eftersom ett sådant argument i ett visst fall endast kan tilläggas vikt då en lag skall stiftas [de iure condendo]. Det är otänkbart att en medlemsstats eller en enskilds eventuella olägenheter till följd av gemenskapsrättsliga bestämmelser skulle kunna utgöra skäl för kommissionen och medlemsstaterna att underlåta att tillämpa bestämmelserna, utan att behöva använda sig av de förfaranden som föreskrivs för att lagstiftningsvägen upphäva de gällande bestämmelserna eller för att få dessa bestämmelsers giltighet rättsligt prövad.

10 Det kan inte heller anses, vilket svaranden har gjort gällande, att det sätt på vilket man rättsstridigt [praeter legem] behandlar internationell passagerarbefordran med fartyg med avseende på den del av färdrutten som tillryggaläggs på territorialvattnet kan utvidgas till att även omfatta kryssningsturer.

Även om det, trots det jag har anfört, antas att det i gemenskapsrätten finns stöd för en sådan befrielse, vilken svaranden anser skall tillämpas extensivt, kvarstår dock under alla omständigheter det faktum att kryssningsturer skiljer sig väsentligt från internationell passagerarbefordran med fartyg. Fartyg som används för sådana transporter korsar således endast territorialvattnet när det är nödvändigt för att kunna nå internationellt vatten eller andra länders territorialvatten för att kunna anlöpa hamnarna i dessa. Kryssningsturer återvänder däremot till slut till utgångspunkten, eventuellt efter att ha anlöpt andra hamnar i samma medlemsstat. I det förstnämnda fallet korsades endast territorialvattnet för att nå internationellt

vatten, varför det är helt logiskt att skatten som tas ut i samband med transporten på territorialvattnet är reducerad till ett minimum. I det sistnämnda fallet är korsandet av territorialvattnet inte enbart en nödvändighet för att nå internationellt vatten i syfte att anlöpa utländska hamnar, utan utgör en avgörande beståndsdel av kryssningen som uppenbarligen sker för turismen. Det skattesystem som gäller i det ena fallet är inte motiverat i det andra.

11 Då Republiken Greklands argument inte kan godtas, bör kommissionens yrkanden i denna talan om fördragsbrott bifallas i den del som avser kryssningsturer.

12 Enligt rättegångsreglerna skall tappande part ersätta rättegångskostnaderna. Jag föreslår därför att svaranden skall förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna beträffande den del som avser kryssningsturer. Svaranden bör vidare med stöd av artikel 69.5 i rättegångsreglerna förpliktas att ersätta de rättegångskostnader som sammanhänger med de två yrkanden som sökanden har återkallat i denna talan om fördragsbrott.

IV - Förslag till avgörande

Jag föreslår således att kommissionens talan avseende åsidosättande av rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund skall bifallas, eftersom kryssningsturer avseende den del som tillryggaläggs på territorialvattnet befrias från mervärdesskatt. Vidare skall svaranden i enlighet med artikel 69.2 och 69.5 förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna.

(1) - EGT nr L 145, s. 1.

(2) - Jag hänvisar härvid till mitt förslag till avgörande av den 9 november 1995 avseende dom av den 14 december 1995, kommissionen mot Frankrike (mål C-17/95, REG s. I-4895) i synnerhet till fotnot 4 angående frågan om huruvida det är tillåtet att delvis återkalla en talan. Det speciella i förevarande fall är att återkallandet inträffade under det muntliga förfarandet. Det är fråga om ett delvis frånfallande av påståendena i och med att kommissionen i denna omfattning avstår från att föra talan vidare, eftersom tvisten fick sin lösning i två av de tre delarna i målet. Den bestämmelse som är tillämplig är således artikel 77 i rättegångsreglerna och inte artikel 78, som var tillämplig i det ovannämnda målet. I artikel 78 i rättegångsreglerna föreskrivs att sökanden skriftligen skall meddela att han återkallar sin talan, men inte att han skall göra detta när parterna har förlikats, vilket är en förutsättning enligt artikel 77. I artikel 77 uppställs i övrigt inga särskilda formkrav avseende parternas förlikning och meddelandet till domstolen härom.

(3) - Dom av den 27 oktober 1992, kommissionen mot Tyskland, (C-74/91, Rec. s. I-5437).

(4) - Den ovannämnda domen i målet kommissionen mot Tyskland, punkt 12.

(5) - Den ovannämnda domen i målet kommissionen mot Tyskland, punkt 25.