

Foreløbig udgave

**FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALAVOKAT**

**M. SZPUNAR**

fremsat den 7. april 2022 (1)

**Sag C-294/21**

**État du Grand-Duché de Luxembourg,**

**Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA**

**mod**

**Navitours Sàrl**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Cour de cassation du Grand-Duché de Luxembourg (kassationsdomstol, Luxembourg, Luxembourg))

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – fradrag for indgående afgift – sjette direktiv 77/388/EØF – artikel 2, stk. 1, og artikel 9, stk. 2, litra b) – anvendelsesområde – momspligtige transaktioner – leveringsstedet for transportydelser – turistkrydstogter på Mosel-floden – flod med status som fælles område (condominium)«

## **Indledning**

1. Uanset hvor usandsynligt det end kan virke, går begyndelsen af denne sag mere end 200 år tilbage i tiden, nemlig til Wienerkongressen af 1815. Det blev fastslået i artikel 25 i kongressens slutakt (2), som omhandlede »de preussiske besiddelser på Rhinens venstre bred«, at floderne Mosel, Sûre og Our i det omfang, de udgjorde grænsen for de ovennævnte besiddelser, skulle tilhøre grænsemagterne i fællesskab. Denne bestemmelse blev bekræftet og uddybet i artikel 27 i en grænseoverenskomst mellem Kongeriget Nederlandene og Kongeriget Preussen, som blev indgået i Aachen den 26. juni 1816.

2. Selv om både Kongeriget Preussen og Kongeriget Nederlandene i deres daværende form såvel som selve den orden, som blev etableret på Wienerkongressen, for længe siden er ophørt med at eksistere, er den nævnte bestemmelse fortsat i kraft, nu i form af artikel 1, stk. 1, i traktaten mellem Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland om fastsættelsen af en fælles grænse mellem de to stater (3) (herefter »grænsetraktaten af 1984«). Traktaten fastslår, at området, som er underlagt fælles suverænitet, er et synligt udtryk for den europæiske integrations ånd, selv om denne fælles suverænitet paradoksalt nok i praksis forårsager vanskeligheder for opfyldelsen af begge medlemsstaters forpligtelser i henhold til EU-retten og for så vidt angår den

foreliggende sag bestemmelserne om merværdiafgift (herefter »moms«).

3. Som generaladvokat A.L. Dutheil de Lamothe (4) allerede har haft lejlighed til at fastslå, bør Wienerkongressens bestemmelser og bestemmelserne hidrørende fra internationale aftaler ikke være til hinder for EU-rettens fulde anvendelse og effektivitet på hele Unionens område, herunder det, der i henhold til disse bestemmelser er underlagt to medlemsstaters fælles suverænitet. Jeg foreslår derfor, at den foreliggende sag behandles på grundlag af de relevante bestemmelser i EU-retten uden at gøre deres anvendelse afhængig af bestemmelserne i internationale aftaler, som er indgået mellem de pågældende medlemsstater såvel som indgåelsen af de tillægsaftaler, der har deres afsæt i disse aftaler.

## **Retsforskrifter**

### ***International ret***

4. Det følger af artikel 1, stk. 1, i grænsetraktaten af 1984 om fastlæggelsen af fælles suverænitet (kollektivt ejerskab, herefter »condominium«) for Tyskland og Luxembourg over grænsefloderne, at:

»Hvor Mosel, Sûre eller Our skaber en grænse i henhold til overenskomsten af 26. juni 1816 [(5)], udgør de et fælles område, som er underlagt begge kontraherende staters fælles suverænitet.«

5. Grænsetraktatens artikel 5, stk. 1, bestemmer:

»De kontraherende stater regulerer spørgsmål vedrørende den ret, der finder anvendelse på det fælles område, som er underlagt fælles suverænitet ved hjælp af en tillægsaftale.«

Der er endnu ikke indgået en sådan tillægsaftale.

### ***EU-retten***

6. Artikel 2, nr. 1), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (6), som ændret ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 16. december 1991 (7), bestemte følgende:

»Merværdiafgift pålægges:

1) [I]evering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab

[...]«

7. Følgende fulgte af artikel 3, stk. 2, i direktivet:

»Ved anvendelsen af dette direktiv forstås ved »indland«: anvendelsesområdet for traktaten om oprettelse af Det Europæiske Økonomiske Fællesskab, således som dette for hver medlemsstats vedkommende er fastlagt i artikel 227.«

8. Endelig bestemte artikel 9, stk. 1, og artikel 9, stk. 2, litra b), i det nævnte direktiv følgende:

»1. Ved leveringsstedet for en tjenesteydelse forstås det sted, hvor den, der yder tjenesten, har etableret enten hjemstedet for sin økonomiske virksomhed eller et fast forretningssted, hvorfra tjenesteydelsen leveres, eller i mangel af et sådant hjemsted eller et sådant fast forretningssted hans bopæl eller hans sædvanlige opholdssted.

2. Dog gælder følgende:

[...]

b) [L]everingsstedet for transportydelser er det sted, hvor transporten finder sted, idet der tages hensyn til tilbagelagte strækninger.«

### **De faktiske omstændigheder, retsforhandlingerne og de præjudicielle spørgsmål**

9. Navitours Sàrl, et selskab stiftet under luxembourgsk ret, udøver virksomhed i form af organisering af turistikrydstogter på en del af Mosel, som er underlagt fælles suverænitet i henhold til grænsetraktaten af 1984. Som følge af flodens særlige status har afgiftsmyndighederne anset selskabet Navitours' virksomhed for at være udført uden for landets område for så vidt angår momsbestemmelserne, hvorfor myndighederne ikke opkrævede betaling af denne afgift for prisen på de førnævnte krydstogter.

10. I 2004 erhvervede selskabet Navitours et passagerskib i Nederlandene med henblik på udøvelse af dets virksomhed. Afgiftsmyndighederne anså dette fartøj for at være omfattet af bestemmelserne om erhvervelser inden for Fællesskabet, dvs. at transaktionen var fritaget i Nederlandene og pålagt afgift i Luxembourg (8). Afgiftsmyndighederne nægtede imidlertid selskabet Navitours retten til at fradrage den indgående merværdiafgift for erhvervelsen af det pågældende fartøj med den begrundelse, at henset til den manglende afgiftspålæggelse for så vidt angår selskabets virksomhed, som udføres på de farvande, der er kollektivt ejet, er erhvervelsen af fartøjet ikke sket som led i momspligtig virksomhed, hvilket er en betingelse for retten til fradrag.

11. Som følge af selskabet Navitours' klage blev den ovennævnte nægtelse af fradragsretten endeligt anfægtet i Cour d'appels (appelrettens, Luxembourg) dom af 10. juli 2014, hvor det blev fastslået, at selskabets virksomhed både kan pålægges afgift i Luxembourg og i Tyskland, og at selskabet derfor havde ret til fradrag.

12. I forbindelse med dommen pålagde afgiftsmyndighederne ved afgørelse af 5. august 2015 selskabet Navitours at betale moms af sin virksomhed for perioden 2004 og 2005. Som følge af selskabet Navitours' klage ophævede tribunal d'arrondissement de Luxembourg (kredsdomstolen i Luxembourg) ved dom af 23. maj 2018 denne afgørelse. Denne ret fandt bl.a., at i mangel af en tillægsaftale mellem Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland om opkrævning af moms på condominiets område var de luxembourgske afgiftsmyndigheder ikke berettiget til at opkræve denne afgift for virksomhed udført på dette område. Dommen blev stadfæstet af Cour d'appel (appeldomstolen, Luxemburg) ved dom af 11. december 2019.

13. État du Grand-duché de Luxembourg (Storhertugdømmet Luxembourgs statskasse) og Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (skatte- og afgiftsmyndigheden, Luxembourg) har iværksat kassationsanke til prøvelse af sidstnævnte dom ved den forelæggende ret. Under disse omstændigheder har Cour de cassation (kassationsdomstolen, Luxembourg) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

»Finder artikel 2, nr. 1), i direktiv [77/388], hvorefter »merværdiafgift pålægges: 1. levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der

optræder i denne egenskab«, eller artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv [77/388], hvorefter »leveringsstedet for transportydelser er det sted, hvor transporten finder sted, idet der tages hensyn til tilbagelagte strækninger«, anvendelse, og fører denne/disse bestemmelse(r) til, at ydelser bestående i personbefordring leveret af en tjenesteyder etableret i Luxembourg pålægges moms i Luxembourg, når disse ydelser leveres inden for et condominium, således som dette condominium er defineret i [grænsetraktaten af 1984] som et fælles område under Storhertugdømmet Luxembourgs og Forbundsrepublikken Tysklands fælles suverænitet, og med hensyn til hvilket der ikke er nogen aftale mellem disse to stater angående opkrævning af moms på transporttjenesteydelser, således som fastsat i artikel 5, stk. 1, i [grænsetraktaten af 1984], hvorefter »[d]e kontraherende stater ved en tillægsaftale skal fastsætte de nærmere regler for, hvilken lov der finder anvendelse på det fælles område under fælles suverænitet«?

14. Anmodningen om præjudiciel afgørelse indgik til Domstolen den 10. maj 2021. Selskabet Navitours, den luxembourgske og den tyske regering samt Europa-Kommissionen har indgivet skriftlige bemærkninger. Domstolen har besluttet ikke at afholde et retsmøde. Parterne har besvaret Domstolens spørgsmål skriftligt.

## **Analyse**

15. Med sit præjudicielle spørgsmål i den foreliggende sag har den forelæggende ret nærmere bestemt rejst to spørgsmål, navnlig for det første, om momsreglerne – i mangel af en tillægsaftale mellem Luxembourg og Tyskland om opkrævning af moms på condominiets område – finder anvendelse på transportydelser, der leveres på dette område, og for det andet, om deres anvendelse fører til eller kan medføre, at disse tjenesteydelser pålægges afgift i Luxembourg.

16. Selv om disse spørgsmål naturligvis er tæt forbundet, er de ikke desto mindre adskilte og skal behandles hver for sig. Indledningsvis bør et indledende problem dog løses, nemlig om der er tale om transportydelser som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388.

## ***Rejsekrydstogter som transportydelser i momsøjemed***

17. Efter en dybdegående analyse i Trijber og Harmsen-dommen (9) fastslog Domstolen (10), at virksomhed – med forbehold for den nationale domstols efterprøvelse – som består i at levere tjenesteydelser mod betaling i form af passagerbefordring på en båd med henblik på at foretage byrundture til vands og med henblik på selskabsarrangementer, ikke udgør en tjenesteydelse på »transportområdet« som omhandlet i artikel 2, stk. 2, litra d), i direktiv 2006/123/EF (11).

18. I lyset af denne afgørelse skal det således undersøges, om de tjenesteydelser, som selskabet Navitours har leveret, i det hele taget udgør »transportydelser« som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388. Såfremt besvarelsen af dette spørgsmål er benægtende, vil det gøre det præjudicielle spørgsmål i den foreliggende sag, som udtrykkeligt vedrører fortolkningen af den nævnte bestemmelse, uden genstand. Dette er baggrunden for, at Domstolen i den foreliggende sag har stillet spørgsmål til parterne i denne henseende (12).

19. Jeg er dog ikke af den opfattelse, at begrebet »transportydelse« som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388 skal forstås på samme måde som begrebet »tjenesteydelser på transportområdet« i direktiv 2006/123. Jeg tilslutter mig her det synspunkt, som selskabet Navitours, den luxembourgske regering og Kommissionen har givet udtryk for i deres svar på Domstolens spørgsmål (13).

20. Indledningsvis skal det påpeges, at Domstolens førnævnte dom i vid udstrækning er baseret på den meget specifikke karakter af de omhandlede tjenesteydelser i hovedsagen i en af de sager, der gav anledning til Trijber og Harmsen-dommen, hvor selve transporten var af

sekundær betydning (14). Der er imidlertid intet, der tyder på, at de i hovedsagen omhandlede tjenesteydelser, foretaget af selskabet Navitours, har en lignende karakter. Disse tjenesteydelser består i tilrettelæggelse af krydstogter på indre farvande, dvs. virksomhed, hvor personbefordring er et væsentligt element (15).

21. Uanset forskellene i de faktiske omstændigheder taler de fuldstændigt forskellige formål med de to retsakter efter min opfattelse for en forskellig fortolkning af begreberne »transportydelser« som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388 og »tjenesteydelser på transportområdet« i direktiv 2006/123. Det samme aspekt fremhæves af selskabet Navitours, den luxembourgske regering og Kommissionen i deres svar på Domstolens spørgsmål.

22. Direktiv 2006/123 giver konkret udtryk for den frie udveksling af tjenesteydelser og etableringsfriheden for tjenesteydere på det indre marked. Direktivets artikel 2, stk. 2, litra d), har til formål at udelukke de tjenesteydelser fra dets anvendelsesområde, som er omfattet af specifikke regler i (det nuværende) afsnit VI, tredje del, i EUF-traktaten samt bestemmelserne i den afledte ret baseret på disse bestemmelser, og på hvilke det generelle princip om fri udveksling af tjenesteydelser i henhold til artikel 58, stk. 1, TEUF ikke finder anvendelse. Denne bestemmelse skal således fortolkes snævert, således at den kun finder anvendelse på de former for tjenesteydelser, for hvilke udelukkelsen fra anvendelsen af den frie udveksling af tjenesteydelser er begrundet og følger af traktatens bestemmelser. Domstolen fastslog i Trijber og Harmsen-dommen, at en sådan udelukkelse af de i hovedsagen omhandlede tjenesteydelser ikke var begrundet.

23. Artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388 har en helt anden karakter. Bestemmelsen har ikke til formål specifikt at regulere transportydelser i forhold til andre kategorier af tjenesteydelser generelt, men kun specifikt at regulere disse tjenesteydelser på ét enkelt punkt, nemlig det sted, hvor de leveres. I denne henseende skal det erindres, at den grundlæggende betydning af reguleringen af leveringsstedet for momsplichtige transaktioner er, at dette sted fastlægger beføjelsen til at opkræve moms for disse transaktioner. Hvis en transaktion således på en hvilken som helst måde vedrører mere end én medlemsstat (f.eks. transport fra en medlemsstat til en anden), er reglerne for fastlæggelsen af stedet for leveringen af transaktionen af væsentlig betydning for fordelingen af kompetencen til afgiftspålæggelse mellem disse medlemsstater. Hovedreglen er, at afgiftspålæggelse skal ske på det sted, hvor varen eller tjenesteydelsen faktisk forbruges.

24. I henhold til artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/288 er leveringsstedet for transportydelser det sted, hvor transporten (faktisk) finder sted, »idet der tages hensyn til tilbagelagte strækninger«. EU-lovgiver har således anset den løsning, hvor leveringsstedet for en transportydelse anses for at være det sted, hvor transportmidlet befinder sig under leveringen af ydelsen, når transportmidlet er i bevægelse, for værende tættest på virkeligheden (16). Kompetencen til at afgiftspålægge sådanne tjenesteydelser fastsættes således af de strækninger, som transportmidlet har tilbagelagt på en given medlemsstats område, og ikke eksempelvis lastningsstedet eller tidspunktet for leveringen af tjenesteydelsen (17).

25. Ud fra dette synspunkt bør enhver ydelse, hvis eneste eller væsentligste bestanddel består i personbefordring eller flytning af varer over mere end ubetydelige afstande (18), uafhængigt af det formål (kommercielt, turisme, underholdning osv.), hvormed den finder sted, og af, om tjenesteydelsen starter og slutter det samme sted eller forskellige steder, efter min opfattelse anses for en transportydelse som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388. I enhver sådan situation kan der opstå en opsplittning af kompetencen til at afgiftspålægge mellem flere medlemsstater, og denne opsplittning bør foretages i overensstemmelse med denne bestemmelse, dvs. under hensyntagen til de tilbagelagte strækninger.

26. En sådan sondring alt efter betydningen af de pågældende begreber i direktiv 77/388 og 2006/123 er efter min opfattelse ikke udelukket af princippet om, at ensartede begreber, der anvendes i forskellige EU-retsakter, skal fortolkes ens (19).

27. For det første begrundes den forskellige karakter og de forskellige formål med de to ovennævnte regelsæt den forskellige fortolkning af begreberne »transportydelser« og »tjenesteydelser på transportområdet« i de to retsakter. Lignende tjenesteydelser kan således kvalificeres forskelligt med henblik på anvendelsen af de to retsakter.

28. For det andet er det ikke muligt at fortolke disse begreber fuldstændig ensartet.

29. På den ene side omfatter artikel 2, stk. 2, litra d), i direktiv 2006/123 udtrykkeligt havnetjenesteydelser som tjenesteydelser på transportområdet. Domstolen har ligeledes fastslået, at teknisk kontrol med køretøjer er omfattet af denne bestemmelse (20). Der er efter min opfattelse ingen tvivl om, at hverken havnetjenesteydelser eller tjenesteydelser i form af teknisk kontrol med køretøjer kan udgøre transporttjenesteydelser som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388. Det ville frem for alt være umuligt at anvende den betingelse om tilbagelagte strækninger, som følger af bestemmelsen, på dem.

30. På den anden side har Domstolen udtrykkeligt fastslået, at krydstogter er omfattet af bestemmelserne i forordning (EØF) nr. 3577/92 (21), og dermed også af afsnit VI i EUF-traktaten om transport, som forordningen er blevet udstedt på grundlag af (22). Det ville være vanskeligt at behandle krydstogter på indre farvande anderledes, selv om de er underlagt bestemmelserne i en anden forordning, men som er udstedt på grundlag af de samme bestemmelser i traktaten (23).

31. Det følger heraf, at det er vanskeligt at anlægge en ensartet forståelse af begrebet »transport« og af de beslægtede udtryk i forskellige EU-retsakter, som regulerer transportområdet på forskellig vis. Som jeg allerede har påpeget ovenfor, er jeg heller ikke af den opfattelse, at en sådan ensartet fortolkning er nødvendig, henset til de forskellige formål, der forfølges med disse regelsæt (24).

32. På baggrund af det ovenstående foreslår jeg at fastslå, at de tjenesteydelser, der består i tilrettelæggelse af krydstogter på en flodbåd, udgør transportydelser i henhold til artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388.

### **Anvendelse af momsreglerne på condominiets område**

33. I henhold til artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388 er leveringsstedet for transportydelser ad indre vandveje på Mosel på den strækning, hvor den udgør grænsen mellem Luxembourg og Tyskland, selve floden, og dermed i henhold til grænsetraktaten fra 1984 det område, der er underlagt de to medlemsstaters fælles suverænitet, dvs. condominiumet. Det skal derfor undersøges, om betingelserne for anvendelsen af dette direktiv er opfyldt på dette område, dvs. for det første, om området udgør en medlemsstats indland som omhandlet i det pågældende direktivs artikel 3,

stk. 2, og for det andet, om og på hvilke betingelser disse medlemsstater kan anvende deres egne bestemmelser, som er udstedt med henblik på gennemførelsen af direktivet, på dette område.

#### *Condominiets område som indland med henblik på anvendelse af momsreglerne*

34. Som jeg allerede har nævnt, var selskabet Navitours' virksomhed for så vidt angår krydstogterne på Mosel ikke pålagt moms, da de luxembourgske (og tilsyneladende også de tyske) afgiftsmyndigheder ikke anså virksomhed, som blev udført på condominiumets område, for virksomhed i »indlandet« i momsreglernes forstand. Dette fulgte af områdets særlige status som henhørende under fælles suverænitet mellem de to medlemsstater. Selv om de luxembourgske afgiftsmyndigheder ændrede deres opfattelse, henset til nødvendigheden af at indrømme selskabet retten til fradrag for moms for omkostningerne forbundet med erhvervelsen af det skib, der var beregnet til brug for denne virksomhed, synes retterne i første og anden instans i hovedsagen at dele opfattelsen af condominiumets særlige afgiftsmæssige status.

35. Jeg mener dog ikke, at denne opfattelse er korrekt.

36. Artikel 3, stk. 2, i direktiv 77/388 definerer indland ved at henvise til den territoriale afgrænsning i traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab, som er fastsat i dens artikel 299 (25). I henhold til sidstnævnte bestemmelse finder traktaten og dermed direktiv 77/388 anvendelse på Forbundsrepublikken Tyskland og Storhertugdømmet Luxembourg. Til trods for, at denne bestemmelse indeholder en række undtagelser, finder ingen af dem anvendelse på condominiumets område (26). På samme måde er dette område ikke udelukket fra anvendelsesområdet for begrebet »indland« i henhold til artikel 3, stk. 3, i direktiv 77/388.

37. I forbindelse med det ovenstående kan man alene konkludere, at condominiumets område hører til medlemsstatens indland som omhandlet i artikel 3, stk. 2, i direktiv 77/388. I modsat fald ville det skulle antages, at EU-retten slet ikke finder anvendelse på dette område, hvilket er en absurd konklusion.

38. Det særlige ved denne sag er imidlertid, at det på samme tid er to medlemsstaters indland, hvilket er en usædvanlig situation, som forfatterne af direktiv 77/388 ikke havde forudset. Spørgsmålet om, på hvilke betingelser direktivet bør finde anvendelse på dette område, skal derfor besvares.

#### *Betingelserne for anvendelsen af momsreglerne på condominiumets område*

39. Den tyske regering og selskabet Navitours har i deres skriftlige indlæg argumenteret for, at det følger af principperne i folkeretten, at en af de berørte staters udøvelse af suverænitet på condominiumets område kræver samtykke fra den anden stat, hvorfor det er umuligt for Storhertugdømmet Luxembourg eller Forbundsrepublikken Tyskland at udøve deres kompetence til at afgiftspålægge på det område, der er omfattet af fælles suverænitet, uden en tillægsaftale indgået på grundlag af artikel 5 i grænsetraktaten af 1984 (27). Derudover er direktiv 77/388 efter den tyske regerings opfattelse ikke til hinder for, at begge berørte medlemsstater midlertidigt giver afkald på at gøre de transaktioner, som er foretaget i dette område, afgiftspligtige i henhold til folkeretten og af hensyn til det gode naboforhold.

40. I lyset af EU-retten er denne tese efter min opfattelse imidlertid helt ubegrundet.

41. Hvad angår direktiv 77/388 indeholder det ikke nogen bestemmelser, som giver Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland beføjelse til at undlade at gøre transaktioner, som er foretaget på condominiumets område, afgiftspligtige. I henhold til direktivets artikel 2 skal alle tjenesteydelser, som er foretaget mod vederlag, pålægges moms, og alle

undtagelser fra denne regel skal være klart og strengt defineret (28). Der findes imidlertid ingen bestemmelser i direktivet, der fritager transaktioner, som er foretaget på condominiumets område.

42. For så vidt angår grænsetraktaten af 1984 skal der først og fremmest gøres opmærksom på, at EU-retten overholder folkeretten, for så vidt som den fastlægger det territoriale omfang af medlemsstaternes suverænitet. Det territoriale anvendelsesområde for EU-retten er tydeligt defineret med henvisning til det område, der er omfattet af en sådan suverænitet, der er bestemt af folkeretten og den nationale lovgivning, der er udstedt i forbindelse med dens gennemførelse. Dette sikres af de detaljerede bestemmelser i artikel 299 EF (29) og på momsområdet i artikel 3, stk. 2, i direktiv 77/388 (30). Dette gælder også de afgørelser, som den tyske regering har påberåbt sig (31).

43. I forbindelse med ovenstående kan (og bør) både Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland i henhold til artikel 1 i grænsetraktaten af 1984 udøve deres kompetence til at opkræve afgift på condominiumets område, og de har ret til at aftale reglerne for denne opkrævning.

44. Som Domstolen dog gentagne gange har haft anledning til at fastslå, kan bestemmelserne i en aftale, som er indgået mellem to medlemsstater, ikke finde anvendelse på forholdet mellem disse to stater, såfremt de strider mod traktatens regler (32). Det samme må efter min opfattelse være gældende for en sådan aftales uforenelighed med afledt EU-ret, idet medlemsstaterne i modsat fald indbyrdes ville kunne aftale indbyrdes at fravige EU-retten, hvilket således ville underminere dennes effektive virkning. I denne henseende kan manglen på en tillægsaftale som omhandlet i artikel 5 i grænsetraktaten af 1984 ikke begrunde opretholdelsen af en tilstand, som er uforenelig med EU-retten, dvs. ikke at afgiftspålægge transaktioner, som er foretaget på condominiumets område. Der skal ligeledes henledes opmærksomhed på, at grænsetraktaten af 1984 er kommet efter direktiv 77/388, hvorfor de to berørte medlemsstater på tidspunktet for indgåelsen af denne traktat var bekendt med de forpligtelser, der følger af direktivet.

45. Hvad endelig angår den tyske regerings argument om, at den manglende afgiftspålæggelse for så vidt angår transaktioner, der er foretaget på condominiumets område, er midlertidig, idet de berørte medlemsstater er i færd med at forhandle en passende aftale, er det tilstrækkeligt at påpege, at denne »midlertidighed« allerede har varet i næsten 45 år (33). Desuden indeholder direktiv 77/388 hverken adgang til faste eller midlertidige undtagelser for så vidt angår condominiumets område.

46. Ovenstående betragtninger ændres ikke af Rådets vedtagelse af gennemførelsesafgørelse 2010/579/EU (34). Denne afgørelse fastslår, at grænsebroen over Mosel mellem Luxembourg og Tyskland fuldt ud er beliggende på Luxembourgs område med henblik på opkrævning af moms på levering af varer og tjenesteydelser, erhvervelser inden for Fællesskabet af varer, og indførsel af varer, der er bestemt til istandsættelsen af den pågældende bro.

47. I modsætning til, hvad selskabet Navitours har anført i sit skriftlige indlæg, fulgte denne afgørelse ikke af den omstændighed, at momsreglerne ikke fandt anvendelse på de transaktioner, der blev foretaget i forbindelse med renoveringen af broen, men for at forenkle deres anvendelse ved at betragte én medlemsstats område som leveringsstedet for disse transaktioner (35). Afgørelsen vedrørte ikke kun transaktioner, der blev foretaget på condominiumets område, men også transaktioner, hvis leveringssted i henhold til bestemmelserne i direktiv 2006/112 alene ville være en af medlemsstaternes indland. Selve titlen på afgørelsen viser i øvrigt klart, at den tillader *fravigelser* fra direktivets bestemmelser og ikke fra de foranstaltninger, der er nødvendige for bestemmelsernes anvendelse.

48. Desuden var en af betingelserne for vedtagelsen af denne afgørelse, at den ingen negative

virksomheder havde for Unionens egne indtægter fra moms (36). Derimod har den manglende opkrævning af moms siden 1978 for transaktioner foretaget på condominiumets område utvivlsomt haft en sådan negativ virkning.

49. Det er også værd at tilføje, hvilket illustreres udmærket af både den foreliggende sag og af hovedsagen, at den manglende opkrævning af moms af de pågældende transaktioner har forårsaget yderligere uregelmæssigheder i anvendelsen af moms på transaktioner, der er foretaget i tidligere omsætningsled. Disse transaktioner, som f.eks. erhvervelsen af et krydstogtskib med henblik på udøvelse af virksomhed på condominiumets område, hvilket var baggrunden for tvisten i hovedsagen, pålægges enten ikke afgift (jf. selskabet Navitours' oprindelige standpunkt (37)) eller pålægges afgift uden ret til fradrag (jf. afgiftsmyndighedernes oprindelige standpunkt (38)), eller også giver de ret til fradrag, selv om transaktioner på senere omsætningsled faktisk ikke pålægges afgift (jf. afgørelserne truffet af retten i første og anden instans i hovedsagen (39)). Ingen af disse tilfælde er forenelige med bestemmelserne i direktiv 77/388 (40).

50. På baggrund af det ovenstående må det konkluderes, at både Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland ved ikke at opkræve moms for de transaktioner, der foretages på condominiumets område, ikke opfylder deres forpligtelser i henhold til bestemmelserne i direktiv 77/388 (nu direktiv 2006/112) (41). Disse transaktioner er afgiftspligtige i henhold til disse bestemmelser, og den manglende tillægsaftale som omhandlet i artikel 5 i grænsetraktaten af 1984 fritager ikke disse medlemsstater fra gennemførelsen heraf.

51. Det står således tilbage at afgøre, om bestemmelserne i direktiv 77/388 er til hinder for, at en af de berørte medlemsstater ensidigt pålægger afgift af transaktioner, som er foretaget på condominiumets område.

### ***En af de berørte medlemsstaters afgiftspålæggelse af transaktioner, der er foretaget på condominiumets område***

52. Som det følger af syvende betragtning til direktiv 77/388, har bestemmelserne om fastsættelse af stedet for afgiftspligtige transaktioner bl.a. til formål at undgå kompetencekonflikter mellem medlemsstaterne, der kan medføre dobbelt afgiftspålæggelse eller ikke-afgiftspålæggelse af disse transaktioner (42). EU-lovgiver har imidlertid ikke forudset eller reguleret den ekstraordinære situation ved condominiumet, hvor transaktioner, som foretages på dets område, falder ind under to medlemsstaters afgiftskompetence.

53. I henhold til artikel 5 i grænsetraktaten af 1984 bør denne situation løses ved en tillægsaftale mellem Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland, som indgås på grundlag af denne bestemmelse. De berørte medlemsstater har dog ikke indgået en sådan tillægsaftale. Manglen på en sådan aftale og den deraf følgende manglende afgiftspåligning af transaktioner, som er foretaget på condominiumets område, fører ikke kun til en tilsidesættelse af momsbestemmelserne, men kan også betragtes som en tilsidesættelse af princippet om loyalt samarbejde, som er fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU (43). Det skal derfor undersøges, hvordan de pågældende medlemsstaters kompetence til at afgiftspålægge de nævnte transaktioner skal fastlægges på trods af, at der ikke foreligger en passende tillægsaftale mellem dem.

### ***Kommissionens forslag***

54. Kommissionen har i sit skriftlige indlæg foreslået, at det i en sådan ekstraordinær situation skal antages, at leveringsstedet for transportydelsen er stedet for dens påbegyndelse, dvs. – under de faktiske omstændigheder i hovedsagen – den flodhavn, hvorfra krydstogtskibet afgår, og hvorigennem transportydelsen udføres. Dette forslag har utvivlsomt den fordel, at spørgsmålet om

afgiftskompetence afgøres klart, eftersom Mosels bredder – i modsætning til Mosel selv – ligger inden for de berørte medlemsstaters eksklusive kompetenceområder – under omstændighederne i hovedsagen på Luxembourgs område. Dette forslag er også i overensstemmelse med det generelle princip om afgiftspålæggelse på forbrugsstedet – det kan således antages, at forbrugsstedet for tjenesteydelser i form af personbefordring er det sted, hvorfra passagererne begynder deres rejse.

55. Jeg er imidlertid ikke fortalende for, at Domstolen tager dette forslag til følge, og det af tre grunde.

56. For det første er der ikke grundlag for dette i bestemmelserne i direktiv 77/388. For så vidt angår levering af tjenesteydelser fastsætter direktivet alene et generelt princip om afgiftspålæggelse på tjenesteyderens hjemsted (artikel 9, stk. 1) samt en række undtagelser, hvoraf den ene vedrører transportydelser, der foreskriver, at stedet for levering af tjenesteydelsen er det sted, hvorfra transporten finder sted [artikel 9, stk. 2, litra b)]. Der mangler derimod en bestemmelse, som gør det muligt, selv analogt, at forbinde stedet for levering af en transportydelse med det sted, hvorfra denne transport begynder.

57. For fuldstændighedens skyld vil jeg tilføje, at de nuværende regler faktisk fastsætter leveringsstedet for transportydelse som afgangsstedet for transporten, men kun for så vidt angår tjenesteydelser i form af transport af varer inden for Fællesskabet til ikke-afgiftspligtige personer (44). For så vidt angår personbefordring gælder dog det samme princip som i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388, hvorefter leveringsstedet for en sådan tjenesteydelse er stedet, hvor transporten finder sted, idet der tages hensyn til tilbagelagte strækninger (45). Selv en dynamisk fortolkning af denne bestemmelse gør det således ikke muligt at forbinde det sted, hvor personbefordringen udføres, med afgangsstedet for denne befordring.

58. Såfremt Kommissionens forslag skulle antages, ville der desuden opstå tvivl om, hvorvidt den foreslåede regel kun skulle gælde for condominiets område, eller om den også skulle gælde i andre tilfælde, hvor der sker personbefordring mellem forskellige medlemsstater. Jeg ser således ingen grund til, at condominiets område skal være underlagt regler, der adskiller sig fra dem, der gælder for andre lignende tilfælde. Vanskeligheden ved at anvende momsreglerne på condominiets område er af teknisk karakter og kræver en løsning i henhold til de gældende bestemmelser og ikke ved skabelsen – i form af fortolkning – af særskilte retsregler. Anvendelsen af Kommissionens forslag på enhver personbefordring mellem forskellige medlemsstater ville de facto betyde en ændring af bestemmelserne i direktiv 77/388.

59. For det andet har Kommissionens forslag ikke noget grundlag i den foreliggende sags faktiske omstændigheder. Som fastsat i artikel 1, stk. 3, i grænsetraktaten af 1984 bestemmes grænsen for det område, der er underlagt fælles suverænitæt, af vandoverfladens sammenløbslinje med landjorden. Med andre ord er Mosels vandoverflade helt og holdent condominiets område. I henhold til artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388 er leveringsstedet for tjenesteydelser det sted, hvor transporten finder sted, *idet der tages hensyn til tilbagelagte strækninger*, dvs. tidspunktet for transportmidlets, i det foreliggende tilfælde skibets, afgang.

60. Det betyder, at selv om passagerer går om bord på skibet fra en havn, som kan befinde på en af de berørte medlemsstaters eksklusive område (46), udføres transportydelser udelukkende på vandoverfladen, dvs. på condominiets område. Man kan derfor ikke, som Kommissionen ønsker, konkludere, at denne tjenesteydelse begynder på en medlemsstats eksklusive område, og derefter alene fortsætter på condominiets område. Af denne årsag kan man heller ikke i den foreliggende sag foretage en analogislutning med den sag, som gav anledning til dommen i sagen Trans Tirreno Express (47), hvor Domstolen anerkendte momsafkrævning for tjenesteydelser i form af søtransport med afgang og ankomst på en medlemsstats territorialfarvand, herunder den

del af transporten, som fandt sted i internationalt farvand. Transporten på Mosel på grænsedelen mellem Luxembourg og Tyskland sker nemlig i sin helhed på et område, som er underlagt de to medlemsstaters fælles suverænitet.

61. For det tredje og sidste kan man naturligvis være meget kritisk over for, at Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland indtil videre ikke har indgået en tillægsaftale som omhandlet i artikel 5 i grænsetraktaten af 1984, og at de derfor ikke har opkrævet moms for transportydelser leveret på condominiets område. Dette ændrer dog ikke på den omstændighed, at området henhører under deres fælles suverænitet, og begge medlemsstater derfor i princippet har kompetence til at opkræve afgift på området, og at de i henhold til EU-retten har ret til at fastslå, hvordan denne kompetence skal udøves.

62. På den anden side vil antagelsen af Kommissionens forslag fratage Forbundsrepublikken Tyskland dets kompetence til at opkræve afgift på condominiets område for så vidt angår transportydelser på dette område, som foretages fra en havn, som befinder sig på Luxembourgs eksklusive område (og omvendt). Der er dog ingen bestemmelser i direktiv 77/388, som vil kunne begrunde fratagelsen af denne kompetence.

63. Det er heller ikke nødvendigt, da der efter min opfattelse kan findes en meget enklere løsning i henhold til EU-retten på den situation, der er tale om i den foreliggende sag.

#### *Mit løsningsforslag*

64. EU-retten kræver, at transaktioner, som er foretaget på condominiets område, pålægges afgift i henhold til bestemmelserne i direktiv 77/388. Ud fra dette synspunkt er det ikke af afgørende betydning, om og hvordan Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland bliver enige om, hvordan momsreglerne skal anvendes på dette område. Såvel en ensidig afgiftspålæggelse fra den ene af de berørte medlemsstater som en afgiftspålæggelse, som er aftalt mellem disse medlemsstater, opfylder denne betingelse. I forbindelse med det ovenstående vil en ensidig afgiftspålæggelse af de pågældende transaktioner i en af disse medlemsstater således opfylde kravene i EU-retten. Yderligere eventuelle aftaler mellem de berørte medlemsstater er et spørgsmål om deres bilaterale forhold baseret på folkerettens regler, herunder grænsetraktaten af 1984. Dette er dog ikke genstand for EU-rettens interesse.

65. Det kan sammenlignes med det velkendte civilretlige princip om solidarisk hæftelse, hvor flere skyldnere er ansvarlige for opfyldelsen af en bestemt forpligtelse, men hvor én af skyldnernes opfyldelse af forpligtelsen opfylder kreditors krav, som derfor ikke behøver at indgå i yderligere forlig skyldnerne i mellem.

66. EU-retten er således ikke til hinder for, at transportydelser, som er foretaget på condominiets område, opkræves moms i Luxembourg. Hvis en sådan fordeling af kompetencen til at afgiftspålægge imidlertid ikke er tilfredsstillende for Forbundsrepublikken Tyskland, kan de indgå en passende tillægsaftale med Storhertugdømmet Luxembourg i henhold til artikel 5 i grænsetraktaten af 1984.

67. I modsætning til den tyske regerings betænkeligheder indebærer en sådan løsning ikke nogen risiko for dobbelt afgiftsopkrævning for de nævnte tjenesteydelser.

68. Således som selv denne regering har peget på i sine skriftlige indlæg, er dobbelt afgiftsopkrævning for de samme transaktioner i strid med det grundlæggende princip i det fælles momssystem, nemlig princippet om afgiftsneutralitet (48). Reglerne i direktiv 77/388, som fastsætter leveringsstedet for afgiftspligtige transaktioner, er nemlig til for at undgå dobbelt afgiftsopkrævning for de samme transaktioner i forskellige medlemsstater.

69. Det betyder, at hvis en bestemt transaktion i henhold til reglerne i direktiv 77/388 er blevet pålagt en afgift i en medlemsstat, vil det således betyde et forbud mod at genpålægge denne afgift i andre medlemsstater. En sådan dobbelt afgiftsopkrævning ville udgøre en afgift, der er opkrævet i strid med EU-retten, og som ville skulle tilbagebetales (49). Om nødvendigt bør afgiftsmyndighederne i en af de berørte medlemsstater fremsende en anmodning om oplysninger til afgiftsmyndighederne i den anden medlemsstat som led i det administrative samarbejde (50). Forbuddet mod dobbelt afgiftsopkrævning er underlagt national domstolskontrol, som i tvivlstilfælde har mulighed for, og i visse tilfælde pligt til, at anmode Domstolen om en korrekt fortolkning af EU-retten (51).

70. I tilfælde af en tvist mellem de berørte medlemsstater om anvendelsen af momsreglerne på condominiets område kan disse medlemsstater endvidere ved en voldgiftsaftale undergive tvisten Domstolens kompetence i henhold til artikel 273 TEUF.

### **Sammenfatning**

71. Som det fremgår af ovenstående betragtninger, finder bestemmelserne i direktiv 77/388 fuldt ud anvendelse på transaktioner, som er foretaget på condominiets område, uanset om der er indgået en aftale som omhandlet i artikel 5 i grænsetraktaten af 1984 eller ej. Nærmere regler for anvendelsen af disse bestemmelser på condominiets område kan fastsættes ved denne nævnte tillægsaftale. I mangel heraf er EU-retten imidlertid ikke til hinder for, at en af de berørte medlemsstater ensidigt opkræver afgift af de nævnte transaktioner. En sådan afgiftspålæggelse er lig med et forbud for den anden berørte medlemsstat til at pålægge afgift for de samme transaktioner.

### **Forslag til afgørelse**

72. På baggrund af ovenstående betragtninger foreslår jeg Domstolen at besvare de præjudicielle spørgsmål, som Cour de cassation (kassationsdomstol, Luxembourg) har forelagt, således:

»Artikel 2, nr. 1), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 91/680/EØF af 12. december 1991, sammenholdt med direktivets artikel 3, stk. 2, skal fortolkes således, at bestemmelserne finder anvendelse på tjenesteydelser i form af personbefordring, som udføres på et område, der i henhold til en international aftale er underlagt Storhertugdømmet Luxembourgs og Forbundsrepublikken Tysklands fælles suverænitet, uanset om de berørte medlemsstater har indgået en tillægsaftale om de nærmere bestemmelser for anvendelsen af denne bestemmelse på det pågældende område.

Artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388 skal fortolkes således, at bestemmelsen ikke er til hinder for, at de pågældende tjenesteydelser pålægges afgift af en af de berørte medlemsstater, enten efter aftale eller ensidigt af en af dem. I sidstnævnte tilfælde fratages den sidstnævnte medlemsstat beføjelsen til at opkræve afgift af de nævnte transaktioner.«

- 1 – Originalsprog: polsk.
- 2 – Af 9.6.1815.
- 3 – Tiltrådt af Storhertugdømmet Luxembourg i henhold til loi du 27 mai 1988 portant approbation du Traité entre le Grand-Duché de Luxembourg et la République fédérale d'Allemagne sur le tracé de la frontière commune entre les deux Etats et de l'échange de lettres, signés à Luxembourg, le 19 décembre 1984 (lov af 27.5.1998 om godkendelse af traktaten mellem Storhertugdømmet Luxembourg og Forbundsrepublikken Tyskland om den fælles grænse mellem de to stater og brevveksling, undertegnet i Luxembourg den 19.12.1984, Mémorial nr A-26 af 7.6.1998, s. 538).
- 4 – A.L. Dutheilleta de Lamothes forslag til afgørelse Muller og Hein (10/71, EU:C:1971:76, s. 735 og 736). Sagen vedrørte anvendelsen af artikel 90 i EØF-traktaten (nuværende artikel 106 TEUF) på området omfattet af traktaten af 1816 (jf. punkt 1 i dette forslag til afgørelse).
- 5 – Jf. punkt 1 i dette forslag til afgørelse.
- 6 – EFT 1977, L 145, s. 1.
- 7 – EFT 1991, L 376, s. 1.
- 8 – Erhvervelse af varer inden for Fællesskabet er reguleret i afsnit XVIa i direktiv 77/388. I hovedsagen for de nationale domstole anfægtede selskabet Navitours denne kategorisering af den pågældende transaktion, da det skib, der er genstand for transaktionen, ifølge Navitours, henset til Mosels særlige status, aldrig var kommet ind på Luxembourgs afgiftsområde. Dette standpunkt er ikke ulogisk i betragtning af afgiftsmyndighedernes behandling af det kollektivt ejede område. Dette blev imidlertid forkastet af de nationale domstole, og på nuværende tidspunkt kategoriseres transaktionen med selskabet Navitours erhvervelse af skibet som en erhvervelse af varer inden for Fællesskabet, som ikke er omtvistet i hovedsagen.
- 9 – Dom af 1.10.2015 (C-340/14 og C-341/14, EU:C:2015:641, præmis 43-59 og domskonklusionens punkt 1).
- 10 – I overensstemmelse med mit forslag til afgørelse Trijber og Harmsen (C-340/14 og C-341/14, EU:C:2015:505, punkt 26-43).
- 11 – Europa-Parlamentets og Rådets direktiv af 12.12.2006 om tjenesteydelser i det indre marked (EFT 2006, L 376, s. 36).
- 12 – Som selskabet Navitours peger på i sit svar på dette spørgsmål, vil en antagelse om, at de af selskabet leverede tjenesteydelser ikke er transportydelser som omhandlet i artikel 9, stk. 2, litra b), i direktiv 77/388, føre til, at de ville skulle anses for at være tjenesteydelser i form af underholdning som omhandlet i direktivets artikel 9, stk. 2, litra c), første led. Sådanne ydelser pålægges dog afgift det sted, »hvor disse tjenesteydelser faktisk udføres«, hvilket ifølge selskabet betyder condominiets område. Jeg er dog ikke overbevist om, at Domstolen uden yderligere oplysninger fra den forelæggende ret selv ville være i stand til at foretage en sådan kategorisering af de pågældende tjenesteydelser og på den måde redde anmodningen om præjudiciel afgørelse i den foreliggende sag.
- 13 – Den tyske regering har svaret mere nuanceret, hvorefter kategoriseringen af de pågældende transportydelser henhører under den forelæggende rets kompetence.

- 14 – Jf. dom af 1.10.2015, *Trijber i Harmsen* (C-340/14 og C-341/14, EU:C:2015:641, præmis 56).
- 15 – Situationen er naturligvis anderledes, hvis skibet forbliver fortøjet til kajen og anvendes til andre formål end sejlads, f.eks. med henblik på at undertegne en international aftale (som tilfældet var med Schengenaftalen). Derefter er der efter min opfattelse ikke tale om en transportydelse (jf. punkt 24 og 25 i dette forslag til afgørelse).
- 16 – Jf. også dom af 6.11.1997, *Reisebüro Binder* (C-116/96, EU:C:1997:520, præmis 12-14).
- 17 – Dette princip blev udtrykkeligt bekræftet af Domstolen i dom af 6.11.1997, *Reisebüro Binder* (C-116/96, EU:C:1997:520, præmis 15 og 16).
- 18 – Sidstnævnte påberåbelse udelukker tjenesteydelser som f.eks. flytning af genstande med kran fra rækkevidden af begrebet transportydelser.
- 19 – Jf. i denne retning for så vidt angår begrebet forsikring dom af 8.10.2020, *United Biscuits (Pensions Trustees) og United Biscuits Pension Investments* (C-235/19, EU:C:2020:801, præmis 36).
- 20 – Dom af 15.10.2015, *Grupo Itevelesa m.fl.* (C-168/14, EU:C:2015:685, domskonklusionens punkt 1).
- 21 – Rådets forordning af 7.12.1992 om anvendelse af princippet om fri udveksling af tjenesteydelser inden for søtransport i medlemsstaterne (cabotagesejlads) (EFT 1992, L 364, s. 7).
- 22 – Dom af 27.3.2014, *Alpina River Cruises i Nicko Tours* (C-17/13, EU:C:2014:191).
- 23 – Nærmere bestemt Rådets forordning (EØF) nr. 3921/91 af 16.12.1991 om betingelserne for transportvirksomheders adgang til at udføre intern godstransport og personbefordring ad indre vandveje i en medlemsstat, hvor de ikke er hjemmehørende (EFT 1991, L 373, s. 1).
- 24 – Jf. i denne retning generaladvokat P. Pikamäes forslag til afgørelse *United Biscuits (Pensions Trustees) og United Biscuits Pension Investments* (C-235/19, EU:C:2020:380, præmis 73).
- 25 – Tidligere artikel 227 EF.
- 26 – Jeg vil gerne minde om, at condominiet eksisterende før indgåelsen af grænsetraktaten af 1984 (jf. punkt 2 i dette forslag til afgørelse).
- 27 – Og som bekendt mangler der stadig en sådan tillægsaftale.
- 28 – Jf. i denne retning den nyligt afsagte dom af 21.10.2021, *Dubrovin & Tröger – Aquatics* (C-373/19, EU:C:2021:873, præmis 22).
- 29 – Nu artikel 52 TEU og artikel 355 TEUF. Se også artikel 77, stk. 4, TEUF.
- 30 – Nu artikel 5, stk. 2, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28.11.2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1), som trådte i stedet for direktiv 77/388.

- 31 – Denne regering har navnlig henvist til dom af 29.3.2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, præmis 57 ff.), og af 27.2.2018, Western Sahara Campaign UK (C-266/16, EU:C:2018:118, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis).
- 32 – Jf. navnlig dom af 20.5.2003, Ravil (C-469/00, EU:C:2003:295, præmis 37). Dom af 6.3.2018, Achmea (C-284/16, EU:C:2018:158), var også baseret på denne antagelse.
- 33 – I henhold til artikel 1 i direktiv 77/388 var medlemsstaterne forpligtet til at indføre et fælles momssystem senest den 1.1.1978. Selv om vedtagelsen af grænsetraktaten af 1984 dog er senere, er der intet, der tyder på, at situationen, for så vidt angår afgifter på condominiets område før dens indgåelse, var anderledes end i dag.
- 34 – Rådets gennemførelsesafgørelse af 27.9.2010 om bemyndigelse af Forbundsrepublikken Tyskland og Storhertugdømmet Luxembourg til at anvende en foranstaltning, der fraviger artikel 5 i direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2010, L 256, s. 20).
- 35 – Fjerde og femte betragtning til afgørelse 2010/579.
- 36 – Sjette betragtning til afgørelse 2010/579.
- 37 – Jf. fodnote 8 i punkt 10 i dette forslag til afgørelse.
- 38 – Jf. punkt 10 i dette forslag til afgørelse.
- 39 – Jf. punkt 11 i dette forslag til afgørelse.
- 40 – De transaktioner, som er foretaget i tidligere omsætningsled, er ikke genstand for den foreliggende sag, hvorfor jeg ikke vil uddybe denne vinkel. Jeg vil kun kort nævne, at i den første og tredje situation bliver princippet om afgiftspålægning for alle transaktioner, der falder ind under anvendelsesområdet for direktiv 77/388, og som ikke er omfattet af nogen fritagelser, tilsidesat, mens princippet om afgiftsneutralitet bliver tilsidesat i den anden situation.
- 41 – Jf. dom af 23.5.1996, Kommissionen mod Grækenland (C-331/94, EU:C:1996:211).
- 42 – Jf. dom af 6.11.1997, Reisebüro Binder (C-116/96, EU:C:1997:520, præmis 12), og senest af 17.12.2015, WebMindLicenses (C-19/14, EU:C:2015:832, præmis 41).
- 43 – Jf. dom af 17.12.2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, præmis 41).
- 44 – Artikel 50 i direktiv 2006/112.
- 45 – Artikel 48 i direktiv 2006/112.
- 46 – Selv om dette heller ikke er indlysende, da det fælles område ifølge artikel 1, stk. 2, i grænsetraktaten af 1984 også omfatter anlæg i vand.
- 47 – Dom af 23.1.1986, Trans Tirreno Express (283/84, EU:C:1986:31).
- 48 – Jf. navnlig dom af 23.11.2017, CHEZ Elektro Bulgaria og FrontEx International (C-427/16 og C-428/16, EU:C:2017:890, præmis 66 og den deri nævnte praksis).

49 – Jf. navnlig dom af 23.11.2017, CHEZ Elektro Bulgaria og FrontEx International (C-427/16 og C-428/16, EU:C:2017:890, præmis 67), og af 18.6.2020, KrakVet Marek Batko (C-276/18, EU:C:2020:485, præmis 52).

50 – Dom af 17.12.2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832, domskonklusionens punkt 3).

51 – Dom af 18.6.2020, KrakVet Marek Batko (C-276/18, EU:C:2020:485, præmis 51).