



Samling af Afgørelser

Sag C-526/13

**»Fast Bunkering Klaipėda« UAB
mod
Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės)

»Præjudiciel forelæggelse — skatter og afgifter — merværdiafgift (moms) — direktiv 2006/112/EF — artikel 148, litra a) — levering af varer — begreb — fritagelse — levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant, til fartøjer, som anvendes til sejlads i rum sø — levering til mellemmand, der handler i eget navn«

Sammendrag – Domstolens dom (Fjerde Afdeling) af 3. september 2015

1. *Fiskale bestemmelser — harmonisering af lovgivningerne — omsætningsafgifter — det fælles merværdiafgiftssystem — fritagelser — levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant, til fartøjer — betingelser — levering i sidste handelsled*

[Rådets direktiv 2006/112, art. 131 og 148, litra a)]

2. *Fiskale bestemmelser — harmonisering af lovgivningerne — omsætningsafgifter — det fælles merværdiafgiftssystem — fritagelser — levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant, til fartøjer, som sker til mellemmand, der handler i eget navn — ikke tilladt — grænser — overdragelse af ejendomsretten til varerne til mellemmand, samtidig med at varerne stilles til rådighed af fartøjernes driftsherrer*

[Rådets direktiv 2006/112, art. 148, litra a)]

3. *Fiskale bestemmelser — harmonisering af lovgivningerne — omsætningsafgifter — det fælles merværdiafgiftssystem — fritagelser i henhold til sjette direktiv — levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant, og transaktioner vedrørende luftfartøjer — begreber — selvstændig fortolkning*

[Rådets direktiv 2006/112, art. 148, litra a) og f)]

1. Skibsproviantering til fartøjer, som anvendes til sejlads i rum sø, er fritaget for merværdiafgift i medfør af artikel 148, litra a), i direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem, da en sådan transaktion ligestilles med udførsel. Derfor, ligesom den fritagelse, der er fastsat for udførselstransaktioner, udelukkende finder anvendelse på den endelige levering af goder, der eksporteres af sælgeren eller for dennes regning, kan fritagelsen efter nævnte artikel 148, litra a), ikke udvides til at omfatte levering af goder i et forudgående handelsled. En sådan udvidelse ville i øvrigt kræve, at medlemsstaterne indfører en særlig ordning for at kontrollere den endelige anvendelse af de

med afgiftsfritagelse leverede goder, som er en ordning, der ikke ville medføre administrative lettelser, men tværtimod skabe komplikationer for staterne og de berørte afgiftspligtige personer, som er uforenelige med en korrekt og enkel anvendelse af fritagelser, jf. artikel 131 i direktiv 2006/112.

Det følger heraf, at for at være berettiget til fritagelsen i denne bestemmelse skal levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant være sket til driftsherren af et fartøj, som anvendes til sejlads i rum sø, som skal anvende dem, og skal følgelig indtræde i sidste led i disse varers omsætningskæde.

(jf. præmis 26-29)

2. En levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant, som sker til mellemmand, der handler i eget navn, selv når disse sidstnævnte handler på regning af fartøjernes driftsherrer, som skal anvende varerne, med henblik på artikel 148, litra a), i direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem, skal adskilles fra en levering, som sker til disse driftsherrer. En levering af varer, som foretages af en mellemmand, der handler i eget navn, indtræder således ikke i sidste led i disse varers omsætningskæde, eftersom denne anses for at erhverve disse, ikke for at anvende dem, men for at videresælge dem til tredjemand.

Det følger heraf, at en levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant, som sker til sådanne mellemmand, i princippet ikke kan anses for at være en levering som den, der er omhandlet i artikel 148, litra a), i direktiv 2006/112, og således være berettiget til den i denne bestemmelse foreskrevne fritagelse. Den fritagelse, der er fastsat i denne bestemmelse finder dermed i princippet ikke anvendelse på levering af varer bestemt som brændstof og forsyninger, herunder proviant, til fartøjer, som anvendes til sejlads i rum sø, og som mod betaling udfører passagerbefordring eller benyttes i forbindelse med handels-, industri- eller fiskerivirksomhed, som sker til mellemmand, der handler i eget navn. Det er i denne henseende uden betydning, at den endelige anvendelse på leveringstidspunktet er kendt og godtgjort, og beviser, som bekræfter dette, er indleveret til afgiftsmyndigheden i overensstemmelse med en national lovgivning.

En analogi mellem en sådan levering af brændstof og en fritagelsesordning, godkendt til levering af et luftfartøj, som sker til en erhvervsdrivende, der ikke selv er et luftfartsselskab i medfør af dette direktivs artikel 148, litra f), gør sig i øvrigt på ingen måde gældende på grund af disse varers radikale forskellige karakter. Dette gælder så meget desto mere, når en ensartet anvendelse af direktivets artikel 148, litra a), ikke kan sikres uden at bringe formålet om forenkling af administrationen i fare.

Den nævnte fritagelse kan dog finde anvendelse, hvis overførslen til de nævnte mellemmand af ejendomsretten til de pågældende varer efter de i gældende national ret fastsatte former tidligt indtræder samtidig med det tidspunkt, hvor driftsherrerne af fartøjer, som anvendes til sejlads i rum sø, bliver bemyndiget til faktisk at råde over disse varer, som var de ejere heraf, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve. Fra det tidspunkt, hvor et brændstof er fyldt på fartøjets tank, anses fartøjets driftsherre nemlig for at være bemyndiget til at råde over det, som var han ejer heraf. Selv om ejendomsretten til brændstoffet efter gældende national ret fastsatte former, formelt er blevet overført til mellemmand, og disse sidstnævnte antages at handle i eget navn, har disse mellemmand – under disse omstændigheder – følgelig på intet tidspunkt kunnet råde over de leverede mængder, idet råderetten hertil tilhørte fartøjernes driftsherrer straks fra påfyldningen af brændstof af den erhvervsdrivende, som dette påhviler. I et sådant tilfælde kan de transaktioner, der gennemføres af en sådan aktør, der står for påfyldning af brændstof, ikke anses for at være leveringer, som sker til mellemmand, der handler i eget navn, men skal anses for at udgøre leveringer, der foretages direkte til fartøjernes driftsherrer, som er berettiget til den fritagelse, der er fastsat i artikel 148, litra a), i direktiv 2006/112.

(jf. præmis 34-37, 40, 44, 46, 48-50, 52 og 53 samt domskonkl.)

3. Jf. afgørelsens tekst.

(jf. præmis 41)