

Sag C-637/20

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

25. november 2020

Forelæggende ret:

Högsta förvaltningsdomstolen (Sverige)

Afgørelse af:

18. november 2020

Appellant og appelinstævnt:

Skatteverket

Appelinstævnt og appellant:

DSAB Destination Stockholm AB

[Udelades]

SAGENS GENSTAND

Bindende svar om moms; spørgsmål om præjudiciel forelæggelse for EU-Domstolen

Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) har truffet følgende

Afgørelse

EU-Domstolen forelægges et præjudicielt spørgsmål i henhold til artikel 267 TEUF i overensstemmelse med vedlagte anmodning om præjudiciel afgørelse.
[Udelades]

[Udelades] [Org. s. 2]

Anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF vedrørende

fortolkningen af artikel 30a i Rådets direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem (momsdirektivet)

Indledning

- 1 Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) ønsker med anmodningen om præjudiciel afgørelse at få klarhed over, hvorledes bestemmelserne om, hvad der skal forstås ved begreberne voucher og voucher til flere formål i momsdirektivet, skal fortolkes. Fortolkningsspørgsmålet er opstået i forbindelse med en sag, hvor et bindende svar ønskes af et selskab, som har til hensigt at sælge et kort, der giver indehaveren ret til at modtage visse ydelser på et bestemt sted i en begrænset periode og op til en vis værdi, et såkaldt city card.

De relevante EU-retlige bestemmelser

- 2 I momsdirektivets artikel 2 er det fastsat, hvilke transaktioner, der er momspligtige. Dertil hører bl.a. levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab.
- 3 Det fremgår af artikel 30a, nr. 1), at ved voucher forstås et instrument, hvor der består en forpligtelse til at acceptere det som hel eller delvis modværdi for en levering af varer eller ydelser, og hvor de varer eller ydelser, der skal leveres, eller deres potentielle leverandørers identitet enten er angivet på selve instrumentet eller i den tilhørende dokumentation, herunder vilkårene og betingelserne for anvendelse af et sådant instrument. **[Org. s. 3]**
- 4 Ifølge artikel 30a, nr. 2), forstås ved en voucher til ét formål en voucher, hvor leveringsstedet for de varer eller ydelser, som voucheren relaterer sig til, og den moms, der skal betales for de pågældende varer eller ydelser, er kendt på tidspunktet for udstedelsen af voucheren.
- 5 Det fremgår af artikel 30a, nr. 3), at en *voucher til flere formål* er en voucher, der ikke er en voucher til ét formål.
- 6 Det fastsættes i artikel 30b, stk. 2, at den faktiske overdragelse af de varer eller den faktiske levering af de ydelser til gengæld for en voucher til flere formål, som af leverandøren accepteres som hel eller delvis modværdi, pålægges moms i henhold til artikel 2, mens hver forudgående overdragelse af vouchere til flere formål ikke er momspligtig.
- 7 Det fremgår af artikel 73, at afgiftsgrundlaget for levering af varer og ydelser omfatter den samlede modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af kunden eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris.

- 8 Med forbehold af artikel 73 er afgiftsgrundlaget i henhold til artikel 73a for levering af varer eller ydelser, der foretages mod en voucher til flere formål, det samme som den modværdi, der er betalt for voucheren, eller i mangel af oplysninger om denne modværdi den pengeværdi, der er angivet på selve voucheren til flere formål eller i den tilhørende dokumentation, med fradrag af momsbeløbet for de leverede varer eller ydelser.
- 9 Artikel 30a, 30b og 73a er indført ved direktiv (EU) 2016/1065.
- 10 Det fremgår af fjerde betragtning til direktiv 2016/1065, at kun vouchere, der kan anvendes til indløsning mod varer eller ydelser, bør være omfattet af disse bestemmelser. Instrumenter, der giver indehaveren ret til en rabat ved **[org. s. 4]** køb af varer eller ydelser, men ikke ret til at modtage sådanne varer eller ydelser, bør dog ikke være omfattet af disse bestemmelser.
- 11 Det fremgår af femte betragtning, at bestemmelserne om vouchere ikke bør medføre nogen ændringer i den momsmæssige behandling af rejsehjemler, entrébilletter til biografer og museer, frimærker eller lignende.

De relevante nationale bestemmelser

- 12 I henhold til kap. 1, § 1, stk. 1, i merværdesskattelagen (1994:200) [(momsloven)] betales der moms til staten af indenlandsk omsætning af tjenesteydelser, som er afgiftspligtig, og som foretages af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab. Ved omsætning af tjenesteydelser forstås i henhold til kap. 2, § 1, stk. 3, nr. 1, at en tjenesteydelse mod vederlag udføres, overdrages eller på anden måde leveres til nogen.
- 13 I kap. 1, § 20, angives det, at ved voucher forstås et instrument, hvor der består en forpligtelse til at acceptere det som hel eller delvis modværdi for en levering af varer eller ydelser. De varer eller ydelser, der skal leveres, eller deres potentielle leverandørs identitet, angives på selve instrumentet eller i den tilhørende dokumentation, herunder vilkårene og betingelserne for anvendelse af instrumentet.
- 14 Det fremgår af kap. 1, § 21, at ved en voucher til ét formål forstås en voucher, for hvilken det allerede når den udstedes er kendt med hvilket beløb, der skal betales moms af de varer og ydelser, som voucheren relaterer sig til, og i hvilket land omsætningen af varerne eller ydelserne skal anses for at have fundet sted. Ved en voucher til flere formål forstås en voucher, der ikke er en voucher til ét formål.
- 15 Det bestemmes i kap. 2, § 12, at den faktiske overdragelse af de varer eller den faktiske levering af de ydelser til gengæld for en voucher til flere formål, som af leverandøren accepteres som hel eller delvis modværdi, skal anses for at være omsætning som omhandlet i kap. 2, § 1. Tidligere overdragelser af en voucher til flere formål er dog ikke omsætninger. **[Org. s. 5]**

- 16 Ifølge kap. 7, § 3c forstås ved modværdi alt det, som sælgeren modtager eller vil modtage for varen eller ydelsen fra køberen eller en tredjeperson, herunder sådanne bidrag, der er direkte forbundet med prisen for varen eller ydelsen. Ved levering af varer eller tjenesteydelser, der er foretaget mod en voucher til flere formål, skal den modværdi, der er betalt for voucheren, anses for at være modværdi for varerne eller ydelserne. I mangel af oplysninger om dette beløb, skal den pengeværdi, der er angivet på voucheren til flere formål eller i den tilhørende dokumentation, anses for modværdi.

Sagens faktiske omstændigheder

- 17 Sagen omhandler om et bindende svar fra Skatterättsnämnden, hvor der var blevet spurgt til, om et city card udgør en voucher til flere formål. Det bindende svar er påklaget til Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) af både Skatteverket og af det selskab, som havde anmodet om det bindende svar, DSAB Destination Stockholm AB. Det bindende svar er også påklaget for så vidt angår spørgsmål om dermed forbundne konsekvenser.
- 18 Forudsætningerne er som følger.
- 19 Selskabet sælger et kort til turister, der besøger Stockholm. Kortet giver indehaveren ret til i en begrænset periode og op til en vis værdi at få adgang til omkring 60 attraktioner, f.eks. seværdigheder og museer. Der indgår også omkring 10 personbefordringsydelser såsom selskabets egne Hop on Hop off-busser og Hop on Hop off-både samt sightseeingture med andre arrangører. Ydelserne er afgiftspligtige med varierende afgiftssatser eller afgiftsfritagne. Indehaveren anvender kortet som betaling for entré eller benyttelse og betaler ikke noget yderligere, men registrerer blot kortet i en særlig kortlæser. I henhold til aftalen med selskabet modtager arrangøren derefter vederlag fra selskabet for hver entré eller benyttelse med en vis procent af den ordinære entré- eller benyttelsespris. Arrangøren er ikke forpligtet til at give indehaveren af kortet adgang mere end én gang. Selskabet garanterer ikke en mindste antal besøgende. Såfremt værdigrænsen er nået er kortet ikke længere gyldigt.
- 20 Kortet findes i flere versioner med forskellige gyldighedsperioder og værdigrænser. Et kort, som gælder for en voksen og som har en gyldighedsperiode på et døgn koster 669 [SEK]. I gyldighedsperioden kan indehaveren anvende kortet som betaling for en værdi **[org. s. 6]** på op til 1 800 [SEK]. Gyldighedsperioden begynder at løbe, når kortet anvendes første gang. Kortet skal anvendes inden for et år efter købstidspunktet.
- 21 Skatterättsnämnden fandt, at kortet ikke var en voucher til flere formål. Skatterättsnämnden anførte, at det af definitionen af en voucher, sammenholdt med bestemmelserne om beregning af afgiftsgrundlaget, følger, at en voucher skal have en vis nominal værdi eller relatere sig til visse angivne leveringer af varer eller ydelser. Ifølge Skatterättsnämnden skal det af en voucher tydeligt fremgå, hvad der kan modtages som modydelse for den, selv om der – når der er tale om

en voucher til flere formål – kan være en vis usikkerhed om f.eks. afgiftssats eller beskatningsland.

Parternes standpunkter

Skatteverket

- 22 Kortet kan ikke anses for kendetegnet ved, at det indløses til varer eller ydelser, og det er derfor ikke en voucher. Kendetegnende for kort af denne art er, at de kun er gyldige i en begrænset periode (mellem en og fem sammenhængende dage), og at de har en høj værdigrænse i forhold til gyldighedsperioden. Der er tale om et slags oplevelseskort, som giver indehaveren ret til adgang til en stor mængde attraktioner og et ubegrænset antal Hop on Hop off-ture. Jo mere kortet anvendes, desto større rabat får indehaveren i forhold til, om vedkommende havde betalt ordinær pris for hver attraktion. På grund af den høje værdigrænse og den korte gyldighedsperiode kommer en gennemsnitsforbruger afgjort ikke til at anvende kortet fuldt ud.

DSAB Destination Stockholm AB

- 23 Kortet er en voucher til flere formål. Arrangørerne er forpligtede til at tage imod kortet som modværdi. Det fremgår af vilkårene for kortindehavere, hvilke ydelser, som kan betales med kortet, og hvem tjenesteudbydere er. Kortindehaveren kan anvende kortet for samtlige attraktioner, der udbydes af de arrangører, som selskabet har indgået aftale med, med forbehold af den gældende værdigrænse. Kortet opfylder de kriterier, der er opstillet i momsdirektivets artikel 30a, nr. 1). Det er ikke muligt at opstille yderligere krav for, at et instrument kan anses for at udgøre en voucher. Kortet kan [org. s. 7] anvendes som modværdi for ydelser med forskellige afgiftssatser. Ved udstedelsen er det derfor ikke kendt, hvilket momsbeløb, der skal betales for de ydelser, som kortet relaterer sig til.

Nødvendigheden af en præjudiciel afgørelse

- 24 Bestemmelserne om vouchere i momsdirektivet er relativt nye og finder anvendelse på vouchere, der er udstedt efter den 31. december 2018. EU-Domstolen synes endnu ikke at have haft anledning til at tage stilling til, hvordan begreberne voucher og voucher til flere formål skal fortolkes. Parterne har forskellige opfattelser af, hvorvidt et kort af den art som er omhandlet i sagen, skal anses for at være en voucher til flere formål. Spørgsmålet om, hvordan et kort af denne art skal behandles, har været genstand for drøftelser i EU's Momsudvalg, uden at nogen fælles forståelse har kunnet opnås. Et lignende kort er i Danmark ifølge det oplyste blevet anset for at være en voucher til flere formål.

- 25 På denne baggrund finder Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) det nødvendigt at anmode EU-Domstolen om en præjudiciel afgørelse.

Spørgsmål

- 26 Högsta förvaltningsdomstolen (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) ønsker på ovenstående baggrund en besvarelse af følgende spørgsmål:
- 27 Skal momsdirektivets artikel 30a fortolkes således, at et kort af den foreliggende art, som giver indehaveren ret til i en begrænset periode og op til en vis værdi at benytte ydelser på en bestemt sted, er en voucher, og er det i så fald voucher til flere formål?