

Sag C-87/23

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

15. februar 2023

Forelæggende ret:

Administratīvā apgabaltiesa (Letland)

Afgørelse af:

14. februar 2023

Sagsøger:

Biedrība »Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija«

Sagsøgt:

Valsts ieņēmumu dienests

**ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA (APPELDOMSTOL I
FORVALTNINGSRETLIGE SAGER)**

[udelades]

AFGØRELSE

Riga, den 14. februar 2023

Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager), [udelades]
[rettens sammensætning],

for hvilken den forvaltningsretlige sag er indbragt [udelades],

har fastslået følgende

Fremstilling af de faktiske omstændigheder

[1] I 2016 blev den sagsøgende forening Latvijas Informācijas un komunikācijas tehnoloģijas asociācija (herefter »foreningen«) tildelt kontrakten om gennemførelse af to EU-finansierede projekter, nærmere bestemt projekt

nr. 1.2.2.1/16/A/003 »IKT profesionāļu apmācības inovāciju veicināšanai un nozares attīstībai« (»Faglig uddannelse inden for informations- og kommunikationsteknologi (IKT) med henblik på fremme af innovation og udvikling af industrien«, herefter »IKT-projektet«) og projekt nr. 1.2.2.3/16/1/002 »Mazo un mikro komersantu apmācības inovāciju un digitālo tehnoloģiju attīstībai Latvijā« (»Uddannelse af mikrovirksomheder og små virksomheder med henblik på udvikling af innovation og de digitale teknologier i Letland«, herefter »MSV-projektet«).

I forbindelse med gennemførelsen af IKT-projektet underskrev foreningen kontrakt nr. 1.2.2.1/16/A/003 med Centrālā finanšu un līgumu aģentūra (det centrale agentur for finansiering og kontrakter, herefter »finans- og kontraktagenturet«) den 13. juni 2016, mens den med henblik på gennemførelse af MSV-projektet underskrev kontrakt nr. 1.2.2.3/16/1/002 med finans- og kontraktagenturet den 5. december samme år.

[2] Gennemførelsesbestemmelserne for IKT-projektet er fastsat i Ministru kabineta 2015.gada 27.oktobra noteikumi Nr. 617 »Darbības programmas »Izaugsme un nodarbinātība« 1.2.2.specifiskā atbalsta mērķa »Veicināt inovāciju ieviešanu komersantos« 1.2.2.1.pasākuma »Atbalsts nodarbināto apmācībām« pirmās projektu iesniegumu atlases kārtas īstenošanas noteikumi« (pamata redakcijā) (ministerrådets dekret nr.617 af 27.10.2015 om fastsættelse af »Gennemførelsesbestemmelser for den første udvælgelsesfase vedrørende projektforslag inden for rammerne af det operationelle program »Vækst og beskæftigelse«, specifikt støtteformål 1.2.2. »Styrkelse af virksomhedernes integration af innovation«, foranstaltning 1.2.2.1. »Støtte til uddannelse af arbejdstagere«« (oprindelig affattelse), herefter »dekret nr. 617«). Det bestemmes heri, at projekter kan foreslås af foreninger, som opfylder de supplerende krav i den nævnte dekret (punkt 10). For så vidt angår sådanne projekter ydes der finansiering til uddannelse af arbejdstagere i virksomheder inden for de i dekretets bilag opregnede områder (punkt 18). Uddannelsen udbydes af en juridisk eller fysisk person, der opfylder de i dekretet fastsatte krav (punkt 20). Modtageren af den finansielle støtte til gennemførelse af projektet skal sørge for at erhverve de nødvendige varer og tjenesteydelser i overensstemmelse med lovgivningen på området for udbudsprocedurer (punkt 29). I forbindelse med disse projekter ydes støtten i form af et tilskud (punkt 42).

[3] Gennemførelsesbestemmelserne for MSV-projektet er fastsat i Ministru kabineta 2016.gada 14.jūnija noteikumi Nr. 365 »Darbības programmas »Izaugsme un nodarbinātība« 1.2.2. specifiskā atbalsta mērķa »Veicināt inovāciju ieviešanu komersantos« 1.2.2.3.pasākuma »Atbalsts IKT un netehnoloģiskām apmācībām, kā arī apmācībām, lai sekmētu investoru piesaisti« īstenošanas noteikumi« (pamata redakcijā) (ministerrådets dekret nr.365 af 14.6.2016 om fastsættelse af »Gennemførelsesbestemmelser for det operationelle program »Vækst og beskæftigelse«, specifikt støtteformål 1.2.2. »Styrkelse af virksomhedernes integration af innovation«, foranstaltning 1.2.2.3. »Støtte til IKT-uddannelse og ikke-teknologisk uddannelse og til uddannelse med henblik på

at styrke tiltrækningen af investorer«» (oprindelig affattelse), herefter »dekret nr. 365«).

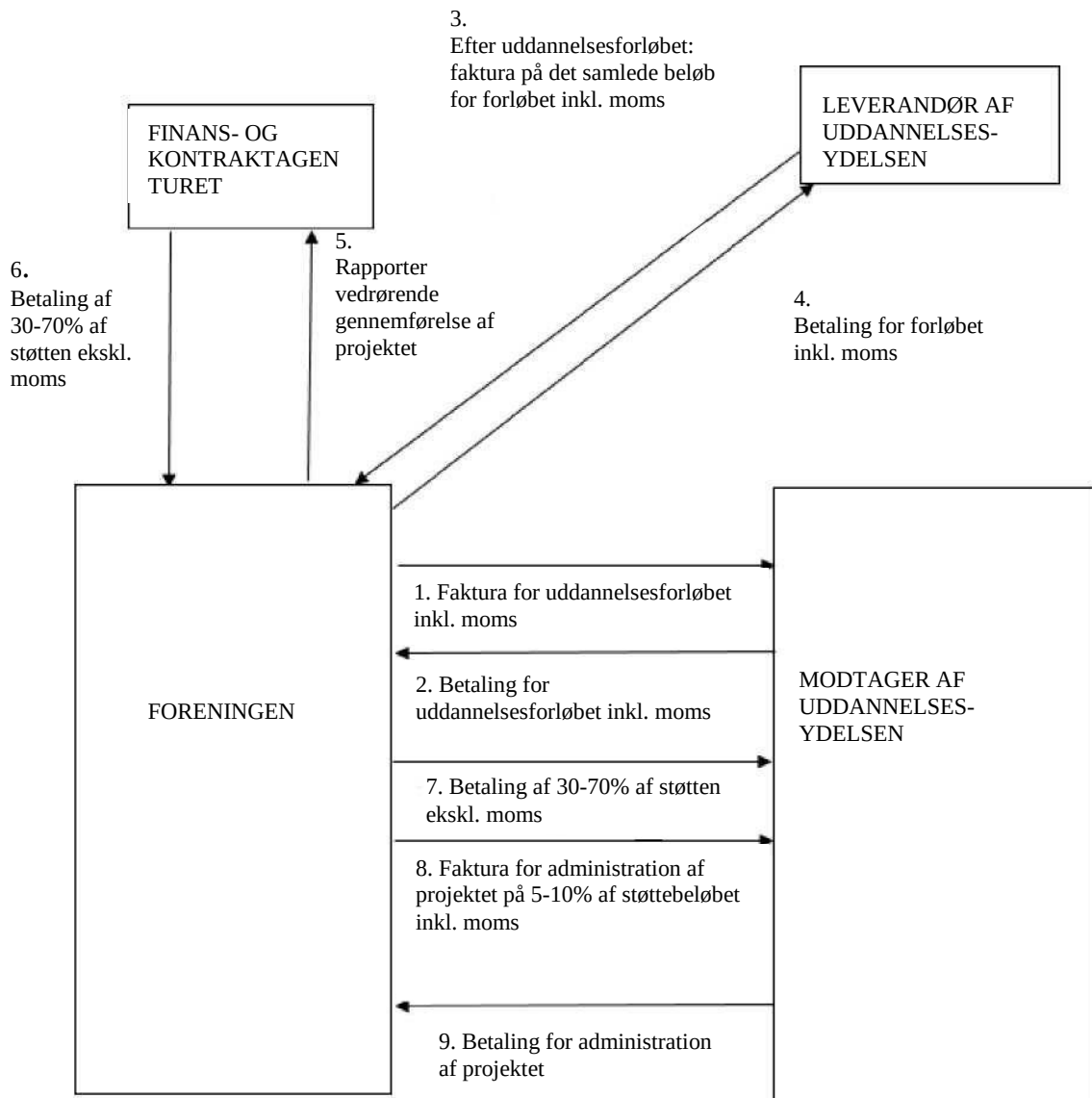
I henhold til den nævnte dekret skal den enhed, der foreslår projektet, være en forening eller en direkte forvaltningsmyndighed, som opfylder de supplerende krav, der er fastsat i dekretet (punkt 13). Inden for rammerne af projektet ydes støtte til den uddannelse, der er nødvendig for at integrere innovation på området for produkter, processer, marketing eller organisation i virksomheden (punkt 3). Modtageren af den finansielle støtte anvender eksterne leverandører af tjenesteydelser – på uddannelsesområdet – til udførelsen af de støtteberettigede aktiviteter, der er opregnet i dekretet (punkt 27). Med hensyn til foranstaltningen ydes støtten til de endelige modtagere i form af tilskud. Tilskuddet ydes indirekte gennem leveringen af undervisningen (punkt 56). Modtageren af den finansielle støtte leverer støtten til de endelige støttemodtagere (punkt 57).

[4] Foreningen indgik inden for rammerne af IKT-projektet flere forskellige kontrakter med erhvervsdrivende selskaber om levering af uddannelsesydelserne. Det fremgår af kontrakterne, at foreningen foretager betaling til den virksomhed, der leverer uddannelsesydelserne, når modtagerne af undervisningen har betalt fuldt ud for det modtagne uddannelsesforløb, den nødvendige projektdokumentation er blevet fremlagt, og en overtagelses- og overdragelsesprotokol er blevet underskrevet.

Foreningen indgik ligeledes inden for rammerne af projektet kontrakter med modtagerne af uddannelsesydelserne. I henhold til disse kontrakter forpligter modtageren af uddannelsestjenesten eller den endelige støttemodtager sig til at betale udgifterne til uddannelsesforløbet med tillæg af merværdiafgift (herefter »moms«) til foreningen i overensstemmelse med de af foreningen udstedte fakturaer. I bestemte tilfælde forpligter den endelige støttemodtager sig i henhold til kontrakten til ligeledes at betale foreningen et »administrationsgebyr« på 5% eller 10% af det tildelte støttebeløb med tillæg af moms. Foreningen forpligter sig til at overføre støttebeløbet til den endelige støttemodtager i overensstemmelse med beslutningen om tildeling af statsstøtte samt støtteintensiteten inden for en frist på ti dage efter modtagelsen af støttebeløbet fra finans- og kontraktagenturet.

Det fremgår af kontrakterne i sagens akter samt af de af foreningen fremførte redegørelser, at foreningen i forbindelse med IKT-projektet fakturerede modtagerne af undervisningen for uddannelsesforløbene inklusive moms, og at den angav disse forløb som momspligtige i momsangivelserne. Modtagerne af undervisningen foretog betaling til foreningen. Efter uddannelsens afslutning fakturerede leverandøren af uddannelsesydelserne foreningen for den samlede pris på den leverede uddannelsestjeneste inklusive moms, hvilket foreningen betalte og angav som indgående moms. Efter projektets afslutning overførte foreningen den modtagne finansiering fra finans- og kontraktagenturet til modtagerne af uddannelsesydelserne i forhold til støtteintensiteten og udstedte ligeledes en momsfaktura til de pågældende modtagere på 5% eller 10% af støttebeløbet for administration af IKT-projektet.

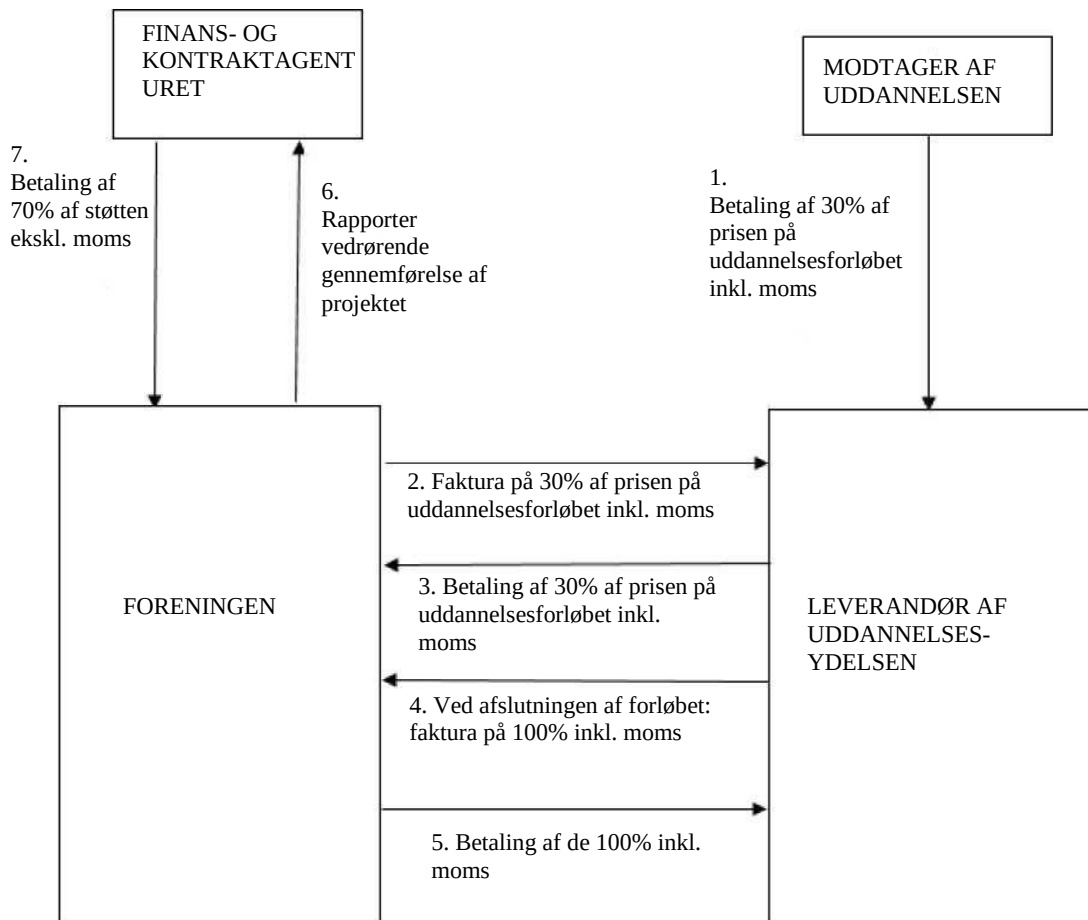
IKT-projektet



[5] Foreningen indgik ligeledes inden for rammerne af MSV-projektet en kontrakt med en virksomhed om levering af uddannelsesydelser til små virksomheder og mikrovirksomheder. Det fremgår af kontrakten, at foreningen skal betale den valgte virksomhed for de leverede uddannelsesydelser i overensstemmelse med de af den pågældende virksomhed udstedte fakturaer, hvor der ligeledes er pålagt moms. Inden for rammerne af dette projekt blev der ligeledes indgået en trepartskontrakt mellem foreningen, leverandøren af uddannelsestjenesten og den virksomhed, der modtager uddannelsestjenesten. I henhold til denne kontrakt forpligter modtageren af undervisningen sig til at medfinansiere uddannelsen, mens leverandøren af uddannelsen forpligter sig til at overføre det beløb, der er erlagt som medfinansiering, til foreningen.

Fakturerings- og betalingsstrømmene for MSV-projektet illustreres skematisk i nedenstående diagram.

MSV-projektet



[6] I forbindelse med en kontrolundersøgelse traf den statslige skatteforvaltning (herefter »forvaltningen«) i alt otte afgørelser i 2019 og 2021, i forbindelse hvormed foreningen for så vidt angik perioden fra januar til oktober 2018 blev tilstillet en efteropkrævning på 87 299,37 EUR i moms, med tillæg af 7 707,52 EUR i morarenter og 611,96 EUR i bøde, ligesom foreningen blev nægtet refusion af den for meget indbetalte moms for juli, september, oktober, november og december 2018 samt februar, marts, maj og december 2019 med et samlet beløb på 101 363,24 EUR.

Forvaltningen bemærkede i sine afgørelser, at IKT-projektet og MSV-projektet i henhold til dekret nr. 365 og nr. 617 kunne gennemføres af en forening eller en administrativ myndighed, men ikke af en virksomhed. For så vidt som foreningen blev stiftet for at opfylde de i dens vedtægter fastsatte formål, som er kendetegnet ved ikke at sigte mod opnåelse af en fortjeneste, og for så vidt som der i

forbindelse med gennemførelsen af projekterne ej heller forventedes en fortjeneste, blev projekterne efter forvaltningens opfattelse ikke gennemført som led i foreningens økonomiske virksomhed. Ifølge forvaltningen varetog foreningen i praksis projektstyringen og administrerede strømmen af udbetalinger af de støttebeløb, der hidrørte fra EU-midler. Foreningen leverede ikke selv uddannelsesydelser, idet disse blev leveret af virksomheder, som var kontraktmæssigt forbundet med foreningen. Således har foreningen efter forvaltningens opfattelse ingen fradragsret for den indgående moms.

[7] Det er foreningens opfattelse, at dens karakter af forening ikke har nogen indvirkning på dens ret til at fradrage den indgående moms. Foreningen har anført, at den er registreret som momspligtig, og at den i forbindelse med gennemførelsen af IKT-projektet og MSV-projektet leverede uddannelsesydelser som formidler. Den har gjort gældende, at uddannelse er en momspligtig aktivitet. Derfor havde den pligt til at udstede momsfakturaer, og som følge heraf havde den ret til at fradrage den indgående moms.

[8] Ved domme afsagt af Administratīvā rajona tiesa (distriktsdomstol i forvaltningsretlige sager, Letland) blev sagsøgerens påstande taget til følge. Forvaltningen har appelleret disse domme. Samtlige sager er blevet forenet i én sag ved Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager).

Gældende lovgivning

EU-retten

[9] Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1) (herefter »momsdirektivet«).

Det bestemmes i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra c), at levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, er momspligtig.

Ved »afgiftspligtig person« forstås i henhold til direktivets artikel 9, stk. 1, enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

I henhold til momsdirektivets artikel 24, stk. 1, forstås ved »levering af ydelser« enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.

Det fastsættes i momsdirektivets artikel 28, at når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.

Momsdirektivets artikel 73 bestemmer, at ved levering af varer og ydelser, bortset fra de i artikel 74 til 77 omhandlede, omfatter afgiftsgrundlaget 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.

Det foreskrives i momsdirektivets artikel 168, litra a), at i det omfang varer og ydelser anvendes i forbindelse med hans afgiftspligtige transaktioner, hvoraf der er betalt moms, har den afgiftspligtige person i den medlemsstat, hvor han foretager transaktionerne, ret til i den afgift, der påhviler ham, at fradrage følgende beløb: den moms, som skal betales eller er betalt i nævnte medlemsstat for varer og ydelser, der er eller vil blive leveret til ham af en anden afgiftspligtig person.

National ret

[10] Momsdirektivet er blevet gennemført i den lettiske retsorden ved Pievienotās vērtības nodokļa likums (lov om merværdiafgift), som blev vedtaget den 29. november 2012 (*Latvijas Vēstnesis*, 2012, nr. 197) (herefter »momsloven«).

I henhold til denne lovs artikel 5, stk. 1, nr. 2), er leveringer af tjenesteydelser mod vederlag i forbindelse med en økonomisk virksomhed momspligtige.

I henhold til momslovens artikel 4, stk. 1, forstås ved økonomisk virksomhed enhver systematisk og selvstændig virksomhed, som udøves mod vederlag (herunder alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder samt landbrugsvirksomhed).

Momslovens artikel 1, nr. 2), bestemmer, at modværdien er den pengemæssige værdi af varerne eller tjenesteydelserne, som leverandøren af varer eller tjenesteydelser modtager eller burde modtage fra kunden eller tredjemand for leveringen af varer eller tjenesteydelser, uden moms og uanset om betalingen foretages helt eller delvist.

Momslovens artikel 1, nr. 14), litra c), foreskriver, at en levering af tjenesteydelser er en transaktion, der ikke udgør en levering af varer, og at udlejning af varer ligeledes anses for en levering af tjenesteydelser i henhold til denne lov.

Det bestemmes i momslovens artikel 6, stk. 3, at når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.

Momslovens artikel 92, stk. 1, nr. 1), bestemmer, at når der erhverves varer eller tjenesteydelser til gennemførelse af afgiftspligtige transaktioner eller til gennemførelse af transaktioner i tredjelande, som ville have været afgiftspligtige, såfremt de var blevet gennemført på nationalt område, består den indgående moms af de afgiftsbeløb, der fremgår af de momsfakturaer, som i forbindelse med de erhvervede varer eller tjenesteydelser modtages fra andre registrerede afgiftspligtige personer.

[11] Biedrību un nodibinājumu likums (lov om foreninger og fonde) blev vedtaget den 30. oktober 2003 (*Latvijas Vēstnesis*, 2003, nr. 161).

Det fastsættes i artikel 2, stk. 1, i lov om foreninger og fonde, at foreninger er frivillige sammenslutninger af personer, som stiftes med henblik på at opfylde de i deres vedtægter nedfældede formål, som ikke må være at opnå en fortjeneste.

I henhold til den nævnte lovs artikel 7, stk. 1, har foreninger og fonde ret til at udøve en accessorisk virksomhed i forbindelse med opretholdelsen eller udnyttelsen af deres formue samt til at udøve anden økonomisk virksomhed med henblik på at opfylde foreningens eller fondens målsætninger.

Årsagerne til, at der hersker tvivl om fortolkningen af EU-lovgivningen

[12] Det fremgår af Den Europæiske Unions Domstols retspraksis, at retten til momsfradrag udgør et grundlæggende princip i det fælles momssystem og i princippet ikke kan begrænses. Denne ret omfatter umiddelbart hele det afgiftsbeløb, der er blevet betalt i forbindelse med tidligere indgående transaktioner. Fradragsordningen tilsigter, at den erhvervsdrivende aflastes fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset dennes formål eller resultater, forudsat at virksomheden i princippet i sig selv er momspligtig (Den Europæiske Unions Domstols dom i *Marle Participations*-sagen, C-320/17, EU:C:2018:537, præmis 24 og 25 og den deri nævnte retspraksis).

[13] Det fremgår imidlertid af momsdirektivets artikel 168, litra a), at to betingelser skal være opfyldt, for at der kan indrømmes ret til fradrag. For det første skal den berørte være en »afgiftspligtig person« i det pågældende direktivs forstand. For det andet skal de varer eller tjenesteydelser, der påberåbes til støtte for denne ret, anvendes i et efterfølgende led af den afgiftspligtige person i forbindelse med dennes egne afgiftspligtige transaktioner, og de pågældende varer eller tjenesteydelser skal leveres af en anden afgiftspligtig person i et foregående led (Den Europæiske Unions Domstols dom i sagen *The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge*, C- 316/18, EU:C:2019:559, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).

[14] Hvad angår den første betingelse fremgår det af momsdirektivets artikel 9, at der ved afgiftspligtig person forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udfører økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

En virksomhed kvalificeres generelt som økonomisk, når den har en varig karakter og udføres mod et vederlag, som oppebæres af den, der udøver virksomheden. For at kvalificere en levering af varer eller tjenesteydelser som en transaktion, som foretages mod vederlag, er det imidlertid en forudsætning, at der består en direkte sammenhæng mellem den leverede vare eller tjenesteydelse og den modtagne modværdi (Den Europæiske Unions Domstols dom i sagen *The Chancellor*,

Masters and Scholars of the University of Cambridge, C- 316/18, EU:C:2019:559, præmis 20 og 21, og Den Europæiske Unions Domstols dom i Marle Participations-sagen, C-320/17, EU:C:2018:537, præmis 19 og 23).

[15] Hvad angår den anden af disse betingelser følger det af Den Europæiske Unions Domstols retspraksis, at retten til at fradrage indgående moms er betinget af, at de varer og ydelser, som den afgiftspligtige person har erhvervet, anvendes i forbindelse med den pågældendes afgiftspligtige transaktioner.

For at en afgiftspligtig person indrømmes en ret til at fradrage den indgående moms, er det således principielt nødvendigt, at der foreligger en direkte og umiddelbar forbindelse mellem en bestemt indgående transaktion og én eller flere udgående transaktioner, som giver ret til fradrag. Retten til at fradrage den indgående moms, som er erlagt for varer og tjenesteydelser, er betinget af, at udgifterne til erhvervelse af disse varer eller tjenesteydelser indgår blandt omkostningselementerne i prisen for de afgiftspligtige udgående transaktioner, der giver ret til fradrag (Den Europæiske Unions Domstols dom i Sonaecom-sagen, C-42/19, EU:C:2020:913, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).

Når varer eller tjenesteydelser erhvervet af en afgiftspligtig person har tilknytning til afgiftsfritagne transaktioner eller transaktioner, der ikke er omfattet af momsens anvendelsesområde, kan der derimod hverken ske opkrævning af udgående afgift eller fradrag for indgående afgift (Den Europæiske Unions Domstols dom i Ryanair-sagen, C-249/17, EU:C:2018:834, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

[16] I den foreliggende sag drejer tvisten sig om, hvorvidt foreningen i sin egenskab af en nonprofitorganisation har ret til at fradrage den indgående moms for tjenesteydelser, som er erhvervet inden for rammerne af et projekt til gennemførelse af et statsstøtteprogram, der er finansieret af Den Europæiske Fond for Regionaludvikling.

[17] Gennemførelsesbestemmelserne for IKT-projektet og MSV-projektet er fastsat i dekret nr. 617 og nr. 365. I henhold til punkt 10 i dekret nr. 617 og punkt 13 i dekret nr. 365 kan et projekt alene foreslås af en forening eller en direkte forvaltningsmyndighed. Dette indebærer, at medlemsstaten har begrænset den subjektive gruppe af personer, som har beføjelse til at gennemføre de pågældende projekter, og at virksomheder er udelukket fra denne gruppe.

I henhold til artikel 2, stk. 1, i lov om foreninger og fonde, er foreninger frivillige sammenslutninger af personer, som stiftes med henblik på at opfylde de i deres vedtægter nedfældede formål, som ikke må være at opnå en fortjeneste. Der er imidlertid intet til hinder for, at en forening ud over dens hovedbeskæftigelse – dvs. opfyldelse af de i dens egne vedtægter nedfældede formål – udøver en økonomisk virksomhed, så længe en sådan økonomisk virksomhed er knyttet til opretholdelsen eller udnyttelsen af foreningens formue eller på anden vis sigter mod opfyldelsen af de i dens vedtægter nedfældede formål (dvs. at den skal have

til formål at skabe indtægter, som anvendes til at forfølge foreningens formål) (dom SKA-234/2019 fra Senāts (øverste domstol, Letland) af 31.1.2019 (LV:AT:2019:0131.A420299315.2.S, præmis 6).

Den Europæiske Unions Domstol har fastslået, at det forhold, at en person alene på supplerende vis kan udøve erhvervsmæssig økonomisk virksomhed, samt det forhold, at virksomheden udøves med henblik på at opnå en fortjeneste, ikke har afgørende betydning for, om der er tale om økonomisk virksomhed (Den Europæiske Unions Domstols dom i sag C-263/[15], EU:C:2016:392, præmis 35).

Følgelig har det af forvaltningen anførte forhold, hvorefter sagsøgeren i den foreliggende sag er en forening, dvs. en nonprofitorganisation, og det forhold, at en forening alene på supplerende vis kan udøve en økonomisk virksomhed, ikke afgørende betydning for spørgsmålet om, hvorvidt sagsøgeren har ret til at fradrage den indgående moms.

Samtidig er [Administratīvā] apgabaltiesa [(appeldomstol i forvaltningsretlige sager)] af den opfattelse, at det forhold, at virksomheder er udelukket fra gennemførelsen af de omhandlede projekter, kan have betydning ved bedømmelsen af, om den omhandlede virksomhed er af økonomisk art, eftersom det kun er virksomhed af økonomisk karakter, der er omfattet af momsen, selv om momsdirektivet giver denne afgift et meget vidt anvendelsesområde (Den Europæiske Unions Domstols dom i sagen The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C- 316/18, EU:C:2019:559, præmis 20).

[18] I henhold til dekret nr. 617 og nr. 365, som fastsætter gennemførelsesbestemmelserne for henholdsvis IKT-projektet og MSV-projektet, er formålet med disse at tilbyde uddannelse til arbejdsgivere inden for specifikke områder, og i forbindelse hermed at yde den nødvendige støtte fra Den Europæiske Fond for Regionaludvikling.

Det følger af dekret nr. 617 og nr. 365 og af de kontrakter, der blev indgået med finans- og kontraktagenturet, at foreningen ikke selv leverer uddannelsesydelser inden for rammerne af disse projekter, men at den derimod erhverver disse fra erhvervsdrivende selskaber, som leverer undervisningen til støttemodtagerne. I den foreliggende sag skaber foreningens virksomhed således hverken nogen merværdi i forbindelse med de leverede uddannelsesydelser eller nogen supplerende indtjening, som er direkte afledt af leveringen af uddannelsesydelser. I henhold til dekret nr. 617 og nr. 365 består foreningens indtjening i forbindelse med gennemførelsen af IKT-projektet og MSV-projektet i den udbetalte støtte fra Den Europæiske Fond for Regionaludvikling for forvaltningen af projektet. Endvidere pålægges denne modværdi ikke moms.

Det kan således konkluderes, at foreningen i forbindelse med projekterne modtager projektf finansiering fra Den Europæiske Fond for Regionaludvikling gennem finans- og kontraktagenturet, udvælger støttemodtagere og leverandører af uddannelsesydelser og sikrer en passende udførelse af og kontrol med

uddannelsesforløbet samt fordeling af støtten til de endelige støttemodtagere. Det følger af de ovennævnte omstændigheder, at foreningens virksomhed i forbindelse med gennemførelsen af IKT-projektet og MSV-projektet i praksis er centreret omkring administrationen af finansieringen fra Den Europæiske Fond for Regionaludvikling og forvaltningen af de pågældende projekter.

Henset til de nævnte omstændigheder hersker der tvivl om, hvorvidt en sådan virksomhed er af økonomisk karakter, hvilket udgør en forudsætning for at kunne fastslå, at foreningen i forbindelse med gennemførelsen af de nævnte projekter kan anses for en afgiftspligtig person i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i momsdirektivets artikel 9, stk. 1.

[19] I den foreliggende sag har foreningen, som et supplerende argument for, at dens virksomhed skal anses for at være af økonomisk karakter, anført, at den for så vidt angår IKT-projektet selv har udstedt fakturaer til modtagerne af uddannelsesydelserne for forvaltning af projektet på 5-10% af statsstøttebeløbet. Dette understøttes af dokumentationen i sagens akter. [Administratīvā] apgabaltiesa [(appeldomstol i forvaltningsretlige sager)] er imidlertid af den opfattelse, at den omstændighed, at foreningen i nogle tilfælde har udstedt moms fakturaer til støttemodtagerne for forvaltning af projektet, ikke i sig selv indebærer, at sagsøgerens virksomhed er af økonomisk karakter. Det følger endvidere af den med finans- og kontraktagenturet indgåede kontrakt, at omkostningerne i forbindelse med forvaltningen af IKT-projektet er indregnet i det pågældende projekt som støtteberettigede omkostninger, og i henhold til den nævnte kontrakts bilag 1, punkt 2.1.13, er todelt finansiering af projektet ikke tilladt.

[20] Det er i den foreliggende sag ubestridt, at foreningen i forbindelse med gennemførelsen af IKT-projektet og MSV-projektet har erhvervet uddannelsesydelserne hos virksomheder og har angivet den moms, der fremgår af disse virksomheders moms fakturaer, som indgående moms. Det er ligeledes ubestridt, at foreningen ikke selv har leveret uddannelsesydelser til støttemodtagerne.

Det fastsættes i momsdirektivets artikel 28, at når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.

[Administratīvā] apgabaltiesa [(appeldomstol i forvaltningsretlige sager)] ønsker oplyst, om foreningen under den foreliggende sags omstændigheder, og under hensyntagen til, at den i praksis ikke leverer uddannelsesydelser, kan anses for leverandør af tjenesteydelsen i henhold til momsdirektivets artikel 28.

[21] Anses foreningen for at have leveret uddannelsesydelser til støttemodtagerne, vil det være nødvendigt at tage stilling til spørgsmålet om afgiftsgrundlaget i henhold til momsdirektivets artikel 73.

Det fremgår af sagens akter, at foreningen i forbindelse med MSV-projektet udstedte moms fakturaer til støttemodtagerne for uddannelsesydelser, hvorpå der alene fremgik 30% af tjenesteydelsens værdi. På moms fakturaerne fra de virksomheder, som reelt leverede uddannelsesydelserne, fremgår imidlertid den samlede værdi af de pågældende tjenesteydelser. Der opstår således en situation, hvor foreningen betaler moms af et beløb, der udgør 30% af tjenesteydelsens faktiske værdi, men fradrager den indgående moms for den samlede værdi af uddannelsestjenesten.

I forbindelse med MSV-projektet er det således nødvendigt at tage stilling til, om det alene er det beløb (30%), som foreningen modtog fra støttemodtagerne i henhold til de udstedte moms fakturaer, der skal anses for afgiftspligtig modværdi, eller om det beløb, som foreningen modtog i støtte fra finans- og kontraktagenturet for leveringen af uddannelsestjenesten, ligeledes skal medregnes heri.

På baggrund af det ovenstående, og på grundlag af artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, [udelades] [henvisning til de nationale processuelle bestemmelser], træffer Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) følgende

afgørelse

Den Europæiske Unions Domstol forelægges følgende præjudicielle spørgsmål:

- 1) Skal artikel 9, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem fortolkes således, at en nonprofitorganisation, som har til formål at gennemføre statsstøtteprogrammer, der er finansieret af Den Europæiske Fond for Regionaludvikling, skal anses for en afgiftspligtig person, som udøver økonomisk virksomhed?
- 2) Skal artikel 28 i Rådets direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem fortolkes således, at en forening, som ikke i praksis leverer uddannelsesydelser, alligevel skal sidestilles med leverandøren af tjenesteydelsen, når tjenesteydelserne erhverves fra en anden økonomisk aktør for at gøre det muligt at gennemføre et statsstøtteprojekt, som er finansieret af Den Europæiske Fond for Regionaludvikling?
- 3) Når leverandøren af tjenesteydelsen alene modtager en delvis modværdi fra modtageren af den leverede tjenesteydelse (30%), og den resterende værdi af tjenesteydelsen erlægges i form af udbetaling af støtte ved hjælp af midler fra Den Europæiske Fond for Regionaludvikling, udgør den afgiftspligtige modværdi i henhold til artikel 73 i Rådets direktiv 2006/112/EF om det fælles merværdiafgiftssystem da det samlede beløb, som leverandøren af tjenesteydelsen modtager fra såvel modtageren af tjenesteydelsen som fra tredjemand i form af udbetaling af støtte?

Sagen udsættes, indtil Den Europæiske Unions Domstol har truffet afgørelse.

Denne afgørelse kan ikke ankes.

[udelades] [underskrifter og formaliteter] [udelades]

ARBEJDSDOKUMENT