

Rechtssache C-218/21

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 § 1 der
Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

1. April 2021

Vorlegendes Gericht:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Datum der Vorlageentscheidung:

17. Februar 2021

Rechtsmittelführerin:

Autoridade Tributária und Aduaneira

Rechtsmittelgegnerin:

DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes
SA

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Steuerwesen; Belegung mit Mehrwertsteuer; Anwendbarkeit der ermäßigten Mehrwertsteuersätze auf die Inrechnungstellung von Arbeitsleistungen bei der Erbringung von Dienstleistungen der Reparatur und Wartung von Aufzügen

Gegenstand des Ausgangsverfahrens ist ein von der Autoridade Tributária e Aduaneira eingelegtes Rechtsmittel gegen das Urteil des Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto vom 16. Oktober 2017, mit dem der Klage der DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S.A., gegen die Bescheide über Mehrwertsteuern für die Monate Januar bis Dezember 2007 in Höhe von 123 442,31 Euro sowie Ausgleichszinsen in Höhe von 21 226,57 Euro stattgegeben worden war

Gegenstand und Rechtsgrundlage der Vorlage

Auslegung des Unionsrechts, Art. 267 AEUV

Vorlagefragen

I – Ist eine Anwendung von Punkt 2.27 der Liste I im Anhang des Código do IVA, verstanden in dem Sinne, dass er die Reparatur und Wartung von Aufzügen umfasst, die von dem im vorstehend zusammengefassten Sachverhalt genannten Unternehmen durchgeführt wird, und die Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes bewirkt, mit dem Recht der Europäischen Union, insbesondere mit Anhang IV der (Sechsten) Mehrwertsteuerrichtlinie, vereinbar?

II – Ist eine Anwendung dieser Bestimmung des Código do IVA, die auch andere Bestimmungen des nationalen Rechts – Art. 1207, Art. 204 Abs. 1 Buchst. [e] und Abs. 3 sowie Art. 1421 Abs. 2 Buchst. [b] des Código Civil (Vorschriften über die Begriffe des Werkvertrags und des unbeweglichen Vermögens und darüber, dass bei Aufzügen zu vermuten ist, dass sie ein gemeinschaftlicher Teil eines Gebäudes sind, bei dem Wohnungseigentum besteht) – berücksichtigt, mit dem Unionsrecht, insbesondere mit Anhang IV der (Sechsten) Mehrwertsteuerrichtlinie vereinbar?

Angeführte unionsrechtliche Vorschriften

Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (konkret Anhang IV [„Verzeichnis der Dienstleistungen im Sinne des Artikels 106“] dieser Richtlinie, Nr. 2)

Sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1) in der durch die Richtlinie 1999/85/EG des Rates vom 22. Oktober 1999 geänderten Fassung

Angeführte nationale Rechtsvorschriften

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Mehrwertsteuergesetzbuch, im Folgenden: Código do IVA), angenommen durch das Decreto-Lei Nr. 394-B/84 vom 26. Dezember 1984 (Diário da República, Serie I, Nr. 297, 1. Beilage, vom 26. Dezember 1984), in der derzeit geltenden Fassung, insbesondere Punkt 2.27 der Liste I (Gegenstände und Dienstleistungen, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen) – die Teil von Kapitel [VIII] (Schlussbestimmungen) ist

Código Civil (Zivilgesetzbuch), angenommen durch das Decreto-Lei Nr. 47344/66 vom 25. November 1966 (Diário do Governo Nr. 274/1966, Serie I vom 25. November 1966), in der derzeit geltenden Fassung, insbesondere Art. 204 Abs. 1 Buchst. e, Art. 1207 und Art. 1421

Gesetz Nr. 3-B/2000 vom 4. April 2000 (Staatshaushalt für das Jahr 2000), mit dem die Liste I im Anhang des Código do IVA um Punkt 2.24 (jetzt 2.27) ergänzt wurde

Gesetz Nr. 32-B/2002 vom 30. Dezember 2002 (Staatshaushalt für das Jahr 2003)

Gesetz Nr. 55-B/2004 vom 30. Dezember 2004 (Staatshaushalt für das Jahr 2005)

Rundschreiben Nr. 30025 vom 7. August 2000 und Nr. 30036 vom 4. April 2001 der Direktion Mehrwertsteuerdienste

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Ausgangsverfahrens

- 1 Die DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes SA ist ein Unternehmen, das Personen- und Lastenaufzüge sowie Rollsteige herstellt und darüber hinaus Dienstleistungen der Reparatur und Wartung von Aufzügen anbietet.
- 2 Vom 11. Oktober 2011 bis zum 14. November 2011 wurde bei ihr eine Steuerprüfung durchgeführt, bei der sie von ihrem Recht auf Anhörung Gebrauch machte.
- 3 Nach Abschluss der Prüfung wurde am 30. Dezember 2011 ein Steuerprüfungsbericht erstellt, in dem die Steuerverwaltung zu dem Schluss kam, dass *„sich die Steuerpflichtige in einer nicht ordnungsgemäßen Steuersituation befindet, da sie den ermäßigten Steuersatz auf die von ihr erbrachten Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Umbau und der Reparatur von Aufzügen anwendet, die nach Ansicht der Steuerverwaltung nicht so einzustufen sind, so dass für sie der normale Steuersatz zu gelten hat. Im vorliegenden Fall stellt die Steuerpflichtige das gesamte eingebaute Material zum Normalsatz in Rechnung und wendet nur auf die Arbeitsleistung den ermäßigten Satz an. Hinsichtlich der übrigen in den genannten Rundschreiben enthaltenen Anweisungen lagen keine Verstöße seitens der Steuerpflichtigen vor. Somit wurde festgestellt, dass zu Unrecht der ermäßigte Steuersatz auf den Wert der für die Reparatur und Wartung von Aufzügen in Rechnung gestellten Arbeitsleistung angewendet wurde, auf den der normale Steuersatz hätte angewendet werden müssen.“*
- 4 Die Steuerpflichtige erhob gegen die ihr zugestellten Mehrwertsteuerbescheide über die oben genannten Beträge Klage, der mit der Begründung stattgegeben wurde, dass die in Bezug auf die Reparatur und Wartung von Aufzügen erbrachten Arbeitsleistungen gemäß Punkt 2.27 (früher Punkt 2.24) der Liste I im Anhang des Código do IVA dem Mehrwertsteuersatz von 5 % unterlägen, was das Verständnis widerspiegelt, dass „Aufzüge ein integraler Bestandteil eines Gebäudes sind“, so dass „ein solcher ermäßigter Satz in Bezug auf die Reparatur und Wartung solcher Aufzüge nicht ausgeschlossen ist, sofern diese im Rahmen eines Werkvertrags durchgeführt werden, wie es die in Rede stehende Vorschrift vorsieht, und dieser Satz nur auf die Arbeitsleistung angewendet wird“.

- 5 Die Administração Tributária e Aduaneira hat gegen dieses Urteil ein Rechtsmittel beim vorlegenden Gericht eingelegt, mit dem sie geltend macht, dass die rechtliche Beurteilung im angefochtenen Urteil fehlerhaft sei.
- 6 Die Auslegungszweifel im Hinblick auf das Unionsrecht wurden von der Staatsanwaltschaft aufgeworfen; das vorlegende Gericht teilt diese Zweifel und hat daher beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof zwei Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen.

Wesentliches Vorbringen der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 7 Die Rechtsmittelführerin des Ausgangsverfahrens trägt vor, der Gerichtshof der Europäischen Union habe sich bereits zur Frage der Rechtmäßigkeit der Anwendbarkeit ermäßigter Mehrwertsteuersätze geäußert, und im Einklang mit dieser Rechtsprechung müsse geklärt werden, ob die Mitgliedstaaten die Möglichkeit haben, einen ermäßigten Steuersatz auf eine ganze Kategorie des Anhangs H oder nur auf einen Teil davon anzuwenden, was, wie der Gerichtshof in seinem Urteil vom 8. Mai 2003 ausgeführt habe, die Möglichkeit impliziere, die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes auf konkrete und spezifische Aspekte einer Lieferung von Gegenständen oder einer Dienstleistung zu beschränken, da dies mit dem Grundsatz in Einklang stehe, dass Steuerbefreiungen oder Ausnahmenvorschriften aus Gründen der Rechtssicherheit eng auszulegen seien.
- 8 Die Rechtsmittelführerin vertritt insoweit die Auffassung, dass die Rechtsmittelgegnerin im vorliegenden Fall alle eingebauten Materialien zum Normalsatz in Rechnung stelle und nur die Arbeitsleistung dem ermäßigten Satz unterwerfe, so dass der Ausschluss der in Bezug auf Aufzüge erbrachten Dienstleistungen eine Grundlage im Unionsrecht finde, insbesondere im Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 77/388/EWG in Bezug auf den Anwendungsbereich der ermäßigten Mehrwertsteuersätze (insbesondere Nr. 44).
- 9 Die Rechtsmittelführerin wendet sich ferner gegen die Behauptung der Rechtsmittelgegnerin, das Gesetz sei in Bezug auf die darin vorgesehenen Ausnahmen eindeutig. Nach Ansicht der Finanzverwaltung sind die systematischen, historischen und insbesondere teleologischen Kriterien heranzuziehen, um zur richtigen Auslegung der fraglichen Vorschrift zu gelangen, bei der es sich angesichts der angeführten Gründe, des Rahmens, in den sich die genannte Bestimmung einfüge, und der gesamten Philosophie, die der Schaffung und Entwicklung des Mehrwertsteuersystems in der Europäischen Gemeinschaft zugrunde liege, um eine enge Auslegung handeln müsse.
- 10 Zur Untermauerung ihrer Ansicht beruft sie sich auf die Standpunkte, die in den Mitteilungen der Europäischen Kommission zu diesem Thema vertreten werden, insbesondere auf die Mitteilung KOM (2003)309 endg. vom 2. Juni 2003, in der unter Punkt 3.3.1. ausgeführt wird, dass die meisten Länder, die diese Maßnahme umgesetzt hätten, ihren Anwendungsbereich nach dem Alter der Gebäude oder der

Art der Dienstleistungen begrenzt hätten, und eine Zusammenfassung der wichtigsten Gründe gegeben wird, die zur Einführung der Möglichkeit der Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes auf diese Art von Dienstleistungen geführt haben.

- 11 Kurz gefasst, sei zu Unrecht der ermäßigte Steuersatz auf den Wert der für die Reparatur und Wartung von Aufzügen in Rechnung gestellten Arbeitsleistung angewendet worden, auf den der normale Steuersatz hätte angewendet werden müssen, so dass Mehrwertsteuer in der oben angegebenen Höhe nicht gezahlt worden sei.
- 12 Die Rechtsmittelgegnerin vertritt dagegen die bereits oben in Rn. 4 dargestellte Auffassung.

Kurze Darstellung der Begründung der Vorlage

- 13 Das vorliegende Gericht hält es auf der Linie der von der Staatsanwaltschaft aufgeworfenen Frage für „sehr zweifelhaft“, ob es im Lichte des geltenden Unionsrechts zulässig ist, Arbeitsleistungen bei Dienstleistungen der Reparatur und Wartung von Aufzügen gemäß Anhang IV der Mehrwertsteuerrichtlinie in Rechnung zu stellen, in dem der ermäßigte Steuersatz für die *„Renovierung und Reparatur von Privatwohnungen, mit Ausnahme von Materialien, die einen bedeutenden Teil des Wertes der Dienstleistung ausmachen“*, festgelegt ist.
- 14 Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts und entgegen dem Vorbringen der Rechtsmittelführerin, die der Auffassung ist, dass die in Rede stehenden Vorschriften eng auszulegen seien, so dass Dienstleistungen der Reparatur von Aufzügen von deren Anwendungsbereich ausgeschlossen seien, hat sich der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung nicht ausdrücklich zur Frage der Vereinbarkeit der in Punkt 2.27 der Liste I im Anhang zum Código do IVA enthaltenen Bestimmung mit dem Unionsrecht geäußert, auf die sich die im angefochtenen Urteil vertretene Auffassung stützt.
- 15 Schließt man sich der Auffassung der Steuerpflichtigen an, der im angefochtenen Urteil gefolgt wurde, so ergibt sich die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes im vorliegenden Fall aus einer Auslegung des Begriffs des Werkvertrags in Wohngebäuden dahingehend, dass dieser Dienstleistungen der Reparatur von Aufzügen umfasst.
- 16 Mit der ersten Vorlagefrage soll gerade geklärt werden, ob die nationale Bestimmung in Punkt 2.27 im Lichte des Anhangs IV der Mehrwertsteuerrichtlinie so zu verstehen ist, dass sie solche Dienstleistungen umfasst, oder so, dass sie diese ausschließt.
- 17 Mit der zweiten Vorlagefrage soll geklärt werden, ob davon auszugehen ist, dass, da Aufzüge zivilrechtlich als gemeinschaftliche Teile eines Gebäudes angesehen werden, diese Einstufung eins zu eins auf den steuerlichen Bereich übertragbar ist

(Standpunkt der Rechtsmittelgegnerin), oder ob, wie von der Rechtsmittelführerin vertreten, für steuerliche Zwecke vielmehr ein eng gefasster Begriff zugrunde zu legen ist.

- 18 Kurz gesagt, haben beide Fragen das gleiche Ziel, nämlich vom Gerichtshof eine Antwort auf die Frage zu erhalten, welcher der beiden gegensätzlichen Auffassungen, der engeren Sichtweise der Finanzverwaltung oder der weiter gefassten Sichtweise der Rechtsmittelgegnerin, unter Berücksichtigung des Unionsrechts, insbesondere des Anhangs IV der Mehrwertsteuerrichtlinie, hinsichtlich der Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes auf die in Rede stehenden Dienstleistungen zu folgen ist.

ARBEITSDOKUMENT