

Zaak C-218/21

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

1 april 2021

Verwijzende rechter:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

17 februari 2021

Verzoekende partij (verwerende partij in eerste aanleg):

Autoridade Tributária e Aduaneira

Verwerende partij (verzoekende partij in eerste aanleg):

DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA

Voorwerp van het hoofdgeding

Fiscale bepalingen; btw-heffing; toepasselijkheid van verlaagde btw-tarieven op de facturering van arbeidskosten voor de verrichting van reparatie- en onderhoudsdiensten met betrekking tot liften

Het hoofdgeding betreft een door de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens, Portugal; hierna: „belastingdienst”) ingesteld rechtsmiddel tot vernietiging van het vonnis van 16 oktober 2017 van de Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (bestuurs- en belastingrechter Porto, Portugal) waarbij het door DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA ingestelde beroep tegen de btw-aanslagen voor de maanden januari tot en met december 2007 en de daarop geheven rente – ten bedrage van respectievelijk 123 442,31 EUR en 21 226,57 EUR – is toegewezen.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van Unierecht; artikel 267 VWEU

Prejudiciële vragen

- I. Is het verenigbaar met het Unierecht, en in het bijzonder met bijlage IV bij de [Zesde] btw-richtlijn, dat punt 2.27 van lijst I bij het btw-wetboek aldus wordt toegepast dat de reparatie en het onderhoud van liften door de onderneming waarop de [geschetste] feiten betrekking hebben, daaronder vallen, zodat het verlaagde btw-tarief van toepassing is op die diensten?
- II. Is het verenigbaar met het [Unie]recht, en in het bijzonder met bijlage IV bij de [Zesde] btw-richtlijn, dat die bepaling van het btw-wetboek aldus wordt toegepast dat er ook rekening wordt gehouden met andere bepalingen van nationaal recht, namelijk artikel 1207, artikel 204, lid 1, onder [e]), en lid 3, en artikel 1421, lid 2, onder [b]), van het burgerlijk wetboek (bepalingen die zien op de overeenkomst tot aanneming van werk, onroerend goed en de omstandigheid dat er bij liften van wordt uitgegaan dat er sprake is van gemeenschappelijk ruimten van gebouwen in mede-eigendom)?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (meer bepaald bijlage IV bij deze richtlijn, getiteld „Lijst van de in artikel 106 bedoelde diensten”, punt 2)

Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 1999/85/EG van de Raad van 22 oktober 1999

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (hierna: „btw-wetboek”), vastgesteld bij Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro de 1984 (wetsbesluit nr. 394/B84 van 26 december 1984) (*Diário da República*, serie I, nr. 297, supplement 1, van 26 december 1984), in de thans geldende versie, met name punt 2.27 van lijst I (goederen en diensten waarop het verlaagde tarief van toepassing is), die deel uitmaakt van hoofdstuk VII (slotbepalingen)

Código Civil (burgerlijk wetboek), vastgesteld bij Decreto-Lei n.º 47344/66, de 25 de novembro (wetsbesluit nr. 47344/66 van 25 november 1966) (*Diário do*

Governo nr. 274/1966, serie I, van 25 november 1966), in de thans geldende versie, met name artikel 204, lid 1, onder e), artikel 1207 en artikel 1421

Lei n.º 3-B/2000 de 4 de abril (wet nr. 3-B/2000 van 4 april 2000; algemene staatsbegroting voor het jaar 2000), waarbij punt 2.24 (thans 2.27) is toegevoegd aan lijst I bij het btw-wetboek

Lei n.º 32-B/2002, de 30 de dezembro (wet nr. 32-B/2002 van 30 december 2002; algemene staatsbegroting voor het jaar 2003)

Lei n.º 55-B/2004 de 30 de dezembro (wet nr. 55-B/2005 van 30 december 2004; algemene staatsbegroting voor het jaar 2005)

Circular n.º 30025 de 7 de agosto de 2000 (circulaire nr. 30025 van 7 augustus 2000) en Circular n.º 30036 de 4 de abril de 2001 (circulaire nr. 30036 van 4 april 2001), beide van de Direção de Serviços do IVA (directoraat btw-diensten, Portugal)

Korte uiteenzetting van de feiten en van het hoofdgeding

- 1 DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA is een onderneming die zich bezighoudt met de vervaardiging van liften, goederenliften en transportbanden en die ook reparatie- en onderhoudsdiensten met betrekking tot liften verricht.
- 2 Op 11 oktober 2011 en op 14 november 2011 werd zij onderworpen aan een belastingcontrole, in het kader waarvan zij haar recht om te worden gehoord heeft uitgeoefend.
- 3 Na de belastingcontrole werd er op 30 december 2011 een controleverslag opgesteld, waarin de belastingdienst concludeerde dat *„de belastingplichtige zich in een onregelmatige fiscale situatie bevond door het verlaagde btw-tarief toe te passen op de verrichte renovatie- en reparatiediensten met betrekking tot liften, die volgens de belastingdienst die behandeling niet mogen ontvangen en waarop derhalve het gewone tarief moet worden toegepast. In het onderhavige geval factureert de belastingplichtige alle gebruikte materialen tegen het gewone tarief, en alleen de arbeidskosten tegen het verlaagde tarief. Ook is geconstateerd dat de belastingplichtige ten aanzien van de overige instructies van genoemde circulaires niet in een met die circulaires strijdige situatie verkeerde. Derhalve is geconstateerd dat de belastingplichtige onterecht het verlaagde tarief heeft toegepast op de waarde van de arbeidskosten die zijn gefactureerd voor de verrichting van de renovatie- en reparatiediensten met betrekking tot liften, waarop het gewone tarief had moeten worden toegepast.”*
- 4 Na de kennisgeving van de btw-aanslagen ten belope van voornoemde bedragen heeft de belastingplichtige bij de bestuursrechter beroep ingesteld. Dat beroep is

toegewezen op grond dat op arbeidsdiensten voor de reparatie en het onderhoud van liften een btw-tarief van 5 % van toepassing is ingevolge punt 2.27 (voorheen punt 2.24) van lijst I bij het btw-wetboek. Bevestigd werd dat „liften een integrerend bestanddeel van gebouwen vormen”, waarbij „dit verlaagde tarief niet is uitgesloten voor reparaties en onderhoud van liften, mits deze worden uitgevoerd in het kader van een overeenkomst tot aanneming van werk, zoals in de betrokken regeling is bepaald, en dat tarief uitsluitend wordt toegepast op de arbeidskosten”.

- 5 De belastingdienst is tegen deze beslissing opgekomen bij de verwijzende rechter (hoogste bestuursrechter, Portugal) op grond dat het bestreden vonnis blijkt geeft van een onjuiste rechtsopvatting.
- 6 De vragen over de uitlegging van het Unierecht zijn opgeworpen door het openbaar ministerie en worden gedeeld door de verwijzende rechter, die heeft besloten de procedure te schorsen en het Hof van Justitie twee prejudiciële vragen voor te leggen.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 7 Volgens verzoekende partij in het hoofdgeding heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ-EU) zich reeds uitgesproken over de rechtmatigheid van de toepassing van verlaagde btw-tarieven en is het ingevolge deze rechtspraak van belang dat duidelijkheid wordt geschapen over de mogelijkheid voor de lidstaten om een verlaagd tarief toe te passen op het geheel of alleen een gedeelte van een categorie van bijlage H bij de Zesde richtlijn. Zoals het Hof van Justitie in zijn arrest van 8 mei 2003 heeft verklaard, impliceert het voorgaande de mogelijkheid om de toepassing van een verlaagd tarief te beperken tot concrete en specifieke aspecten van een levering van goederen of een dienstverrichting, aangezien dit in overeenstemming is met het beginsel dat uitzonderingen of afwijkingen restrictief moeten worden uitgelegd omwille van de rechtszekerheid.
- 8 In dit verband stelt de belastingdienst dat verwerende partij in het hoofdgeding alle gebruikte materialen factureert tegen het gewone tarief en alleen de arbeidskosten tegen het verlaagde tarief, zodat de uitsluiting van de met betrekking tot de liften verrichte diensten grond vindt in het Unierecht, met name in het voorstel voor een richtlijn van de Raad tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG met betrekking tot de regels inzake de plaats van levering van gas en elektriciteit wat de verlaagde btw-tarieven betreft (specifiek punt 44).
- 9 De belastingdienst betwist ook het argument van verwerende partij dat de wet duidelijk is wat de daarin vastgestelde uitzonderingen betreft. Volgens de belastingdienst moeten het systematische, het historische en vooral het teleologische criterium worden gehanteerd om tot een conclusie over de juiste uitlegging van de betreffende bepaling te komen, welke uitlegging naar zijn mening strikt dient te geschieden, in het licht van de aangevoerde middelen, het

kader waarvan die bepaling deel uitmaakt en de hele filosofie die ten grondslag ligt aan de opzet en ontwikkeling van het btw-stelsel in de Europese Unie.

- 10 Ter ondersteuning van zijn argument verwijst de belastingdienst naar de standpunten die de Europese Commissie hierover heeft ingenomen, met name in haar mededeling COM (2003) 309 def. van 2 juni 2003, waarin zij in punt 3.3.1. verklaart dat de meeste lidstaten hetzij aanvullende voorwaarden hebben gesteld met betrekking tot de ouderdom van de woningen, hetzij beperkingen hebben gesteld wat het soort werkzaamheden betreft, en waarin een opsomming wordt gegeven van de voornaamste redenen voor het invoeren van de mogelijkheid om op dit soort diensten het verlaagde tarief toe te passen.
- 11 Kort gezegd is op de waarde van de arbeidskosten die zijn gefactureerd voor de verrichting van reparatie- en onderhoudsdiensten met betrekking tot liften ten onrechte het verlaagde tarief toegepast, terwijl het gewone tarief had moeten worden toegepast, hetgeen ertoe heeft geleid dat de voornoemde btw-bedragen niet zijn betaald.
- 12 Verwerende partij houdt vast aan de in punt 4 uiteengezette redenering.

Korte weergave van de motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing

- 13 In lijn met de door het openbaar ministerie opgeworpen vragen acht de verwijzende rechter het in het licht van het thans geldende Unierecht „zeer twijfelachtig” dat het is toegestaan om de arbeidskosten van de verrichting van reparatie- en onderhoudsdiensten met betrekking tot liften te factureren op basis van bijlage IV bij de btw-richtlijn, waarin wordt bepaald dat het verlaagde tarief mag worden toegepast op „renovatie en herstel van particuliere woningen, met uitzondering van materialen die een beduidend deel vertegenwoordigen van de waarde van de verstrekte diensten”.
- 14 Volgens de verwijzende rechter, en in tegenspraak met het betoog van de belastingdienst – die van mening is dat de bepaling in kwestie restrictief moet worden uitgelegd en diensten met betrekking tot de reparatie van liften moeten worden uitgesloten van haar werkingsfeer –, heeft het HvJ-EU zich in zijn rechtspraak niet specifiek uitgesproken over de vraag of het bepaalde in punt 2.27 van lijst I bij het btw-wetboek, waarop de redenering in het bestreden vonnis is gebaseerd, zich met het Unierecht verdraagt.
- 15 Indien de redenering van de belastingplichtige – die in het bestreden vonnis is bevestigd – zou worden gevolgd, zou de toepassing van het verlaagde tarief in casu worden afgeleid uit een uitlegging van het begrip overeenkomst tot aanneming van werk in gebouwen die zijn bestemd als woonruimte in de zin dat dat begrip reparatiediensten met betrekking tot liften omvat.

- 16 Met de eerste prejudiciële vraag wenst de verwijzende rechter dan ook te vernemen of de nationale bepaling die is opgenomen in punt 2.27, in het licht van bijlage IV bij de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat zij voornoemde diensten omvat dan wel dat zij die diensten niet omvat.
- 17 De tweede prejudiciële vraag wordt gesteld om te vernemen of, daar liften in het civiele recht worden beschouwd als gemeenschappelijke ruimten van een gebouw, die kwalificatie zonder meer kan worden geëxtrapoleerd naar de belastingsfeer (standpunt van de verwerende onderneming), dan wel of er voor belastingdoeleinden een restrictieve uitlegging moet worden gehanteerd, zoals de belastingdienst voorstaat.
- 18 Beide vragen dienen derhalve hetzelfde doel, namelijk om van het Hof van Justitie te vernemen welk van de conflicterende standpunten – de restrictieve uitleg van de belastingdienst of de ruimere uitleg van de verwerende onderneming – in het licht van het Unierecht, en in het bijzonder van bijlage IV bij de btw-richtlijn, moet worden ingenomen ten aanzien van de toepasselijkheid van het verlaagde tarief op de diensten in kwestie.