

**Zaak C-605/20**

**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:**

17 november 2020

**Verwijzende rechter:**

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

1 juli 2020

**Verzoekende partij in eerste aanleg en appellante:**

Suzlon Wind Energy Portugal — Energia Eólica Unipessoal, Lda

**Verwerende partij:**

Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens, Portugal)

---

**Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding**

Toepassing van de btw op de diensten die verzoekster in het hoofdgeding heeft verleend aan een vennootschap met statutaire zetel in India die tot dezelfde groep behoort, in het kader van de levering van materiaal voor de reparatie of vervanging van door de tweede onderneming vervaardigde en aan de eerste onderneming geleverde windturbinebladen tijdens de garantieperiode. Naheffingsaanslag voor de btw die niet in rekening is gebracht in de door verzoekster aan de Indiase onderneming uitgeschreven debetnota's. Verenigbaarheid met het Unierecht, en meer in het bijzonder met artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG), van de door de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens, Portugal; hierna: „ATA”) in circulaire nr. 49424 van 4 mei 1989 van de Direção de Serviços do IVA (directie btw-diensten) gegeven uitlegging van de toepassing van de btw.

## **Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële verwijzing**

Uitlegging van het Unierecht, meer in het bijzonder van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG); artikel 267 VWEU, eerste alinea, onder b).

## **Prejudiciële vragen**

I Is met het Unierecht verenigbaar de uitlegging volgens welke de tijdens de zogenaamde „garantieperiode” uitgevoerde reparaties enkel worden beschouwd als vrijgestelde handelingen wanneer zij om niet worden uitgevoerd en voor zover zij stilzwijgend zijn begrepen in de verkoopprijs van het product dat onder de garantie valt, zodat diensten die in de garantieperiode worden verricht (of daarvoor nu materialen worden aangewend of niet) en worden gefactureerd, moeten worden geacht te zijn onderworpen aan [de] belasting [over de toegevoegde waarde], daar zij noodgedwongen moeten worden aangemerkt als diensten verricht onder bezwarende titel?

II Moet de uitschrijving van een debetnota aan een leverancier van windturbineonderdelen voor de terugbetaling van de kosten die de koper van deze producten tijdens de garantieperiode heeft gemaakt voor de vervanging van onderdelen (nieuwe importen van producten van de leverancier waarop btw is toegepast en die recht op aftrek hebben gegeven) en de desbetreffende reparatie (door diensten van derden te verwerven met toepassing van btw), in het kader van de verrichting ten behoeve van derden van diensten voor de bouw van een windturbinepark door die koper (die tot dezelfde groep behoort als de verkoper, met statutaire zetel in een derde land), worden aangemerkt als een eenvoudige doorberekening van kosten en als dusdanig vrijgesteld van btw, dan wel als een dienstverrichting onder bezwarende titel waarover btw moet worden aangerekend?

## **Aangevoerde bepalingen van Unierecht**

Artikel 2, punt 1, van de Zesde 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).

Arrest van het Hof van Justitie van 29 april 2004, EDM (C-77/01; EU:C:2004:243).

## **Aangevoerde bepalingen van nationaal recht**

Artikel 4 en artikel 16, punt 6, van de Código do IVA (btw-wetboek; hierna: „CIVA”); wetsbesluit 394-B/84 (bekendgemaakt in de Diário da República nr. 297/1984, 1e supplement, serie I van 26 december 1984), in de versie zoals die van kracht was ten tijde van feiten.

Circulaire nr. 49424 van 4 mei 1989 van de Direção de Serviços do IVA, beschikbaar op het Portal das Finanças: [https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao\\_fiscal/legislacao/instrucoes\\_administrativas/Documents/oficio-circulado\\_49424\\_de\\_04-05-1989\\_direccao\\_de\\_servicos\\_do\\_iva.pdf](https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/oficio-circulado_49424_de_04-05-1989_direccao_de_servicos_do_iva.pdf).

### **Korte beschrijving van de feiten en het hoofdgeding**

- 1 Verzoekster in eerste aanleg en appellante in het hoofdgeding (hierna: „verzoekster”) heeft tot maatschappelijk doel het vervaardigen, opzetten, exploiteren, op de markt brengen, bouwen, ontwikkelen, mechanisch bewerken, in bedrijf stellen en onderhouden van producten en het verrichten van diensten in de energiesector, in het bijzonder in de sector van de windenergie, alsook het ontwikkelen van daarmee verband houdende activiteiten.
- 2 In 2009 stond verzoekster voor 100 % onder de zeggenschap van de onderneming Suzlon Wind Energy A/S, met statutaire zetel in Denemarken, die zelf tot de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited behoorde.
- 3 Op 17 juni 2006 heeft de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited met de Deense onderneming Suzlon Energy A/S een overeenkomst genaamd „Terms and Conditions of Sales Agreement” (overeenkomst betreffende verkoopvoorwaarden) gesloten, die van toepassing was op haar dochterondernemingen.
- 4 Krachtens voormelde overeenkomst werd onder andere bedongen dat de oplevering van windturbineprojecten en alle hulpapparatuur (hierna gezamenlijk: „windturbines”) tussen de koper en de leverancier en tussen de koper en de dochterondernemingen werden beheerst door die overeenkomst.
- 5 Artikel 11.0 van voornoemde overeenkomst bepaalt het volgende: „De leverancier dient op de door hem vervaardigde onderdelen een garantie voor fabricagefouten te verstrekken, met een garantieperiode van twee (2) jaar vanaf de datum waarop de handelstransactie plaatsvindt, gedurende welke de leverancier alle onderdelen, reparaties en het vervoer voor het project en de koper de arbeidskosten voor de vervanging van de onderdelen betaalt. Wat betreft de onderdelen van de windturbines die de leverancier bij zijn eigen leveranciers koopt, dient de leverancier de leveringsovereenkomsten te bezorgen aan de koper en hem in de gelegenheid te stellen om rechtstreeks met deze leveranciers contact op te nemen voor alle vragen met betrekking tot de garantie, de reparaties of de kosteloze vervanging van de bij derden gekochte onderdelen. In al die gevallen komen de kosten van de garantie/de daarmee verband houdende kosten voor rekening van de koper, die deze kosten niet kan doorberekenen aan de leverancier [...]”.
- 6 In het kader van een aantal opdrachtovereenkomsten voor de levering en de bouw van windturbines in windturbineparken op verschillende plaatsen van het Portugese vasteland, die nader worden beschreven in de processtukken van het hoofdgeding en eigendom zijn van derde ondernemingen, heeft verzoekster in

2007 en 2008 via rechtstreekse invoer een totaal van 21 windturbines, bestaande uit 63 bladen, gekocht van de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited, voor een totaalprijs van 3 879 000 EUR.

- 7 Vanaf september 2007 begonnen alle S88 V2 turbines die in werking waren gesteld, een barst te vertonen in de bladen van de hierboven vermelde windturbines. Uit de plaats en de vorm van die barst bleek duidelijk dat het niet om een afzonderlijk defect ging, maar om een algemene seriefout waarvoor reparatie of vervanging nodig was.
- 8 Op 25 januari 2008 heeft verzoekster („SWEP”) met de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited („SEL”) een overeenkomst genaamd „Services Agreement” (dienstverleningsovereenkomst) gesloten, waarin voor zover hier van belang het volgende werd bepaald:

„A — SEL is een gespecialiseerde en toonaangevende handelsonderneming in de sector van apparatuur en technologie met betrekking tot windenergie, met statutaire zetel in India.

B — SWEP is een Portugese handelsonderneming die zich bezighoudt met het op de markt brengen, bouwen, installeren en repareren van windenergieapparatuur [(windturbines)], met voldoende capaciteit om een reparatievestiging [voor windturbines] op te richten in Portugal [...].

[...]

D — SEL wenst de reparatie van 63 bladen van de 21 [windturbines] in de [in de overeenkomst beschreven] windturbineparken door de reparatie of vervanging van elk van de bladen.

E — De vervangbladen, die de momenteel op de turbines bevestigde beschadigde bladen moeten vervangen, worden van India naar Portugal vervoerd.

F — De te repareren bladen zijn die welke momenteel op de [windturbines] zijn geïnstalleerd en zullen worden gedemonteerd, gerepareerd in de zogenaamde „recuperatiezone” en nadien opnieuw geïnstalleerd op een [windturbine].

#### Artikel één — Diensten

1. SEL verbindt zich ertoe SWEP de hieronder beschreven diensten [...] te verlenen, met inachtneming van het bepaalde in de onderhavige overeenkomst:

- a) SWEP bijstaan bij de afzonderlijke reparatie of vervanging van de [aangeduide] bladen [...] zoals verzocht door SWEP en overeenkomstig de instructies van laatstgenoemde.
- b) SWEP bijstaan bij alle logistiek met betrekking tot de in het bovenstaande punt beschreven reparatie.

c) [Bijstand op douanegebied]

2. Met het oog op de behoorlijke uitvoering van de door SEL aan SWEP verleende diensten, verbindt SWEP zich ten aanzien van SEL tot het volgende:

a) voorzieningen genaamd „recuperatiezones” alsook diensten voor de opslag en het onderhoud van de bladen ter beschikking stellen;

b) namens SEL alle nodige apparatuur en materialen voor de *retrofitting* van de bladen aankopen;

c) [Vervoer]

[...]

Artikel twee — Reparatieprocedure (*retrofitting*) en planning [...]

Artikel vier — SEL is geen agent van SWEP

De relatie die krachtens de onderhavige overeenkomst tussen SEL en SWEP in het leven wordt geroepen, is een relatie tussen een klant en een dienstverlener, niet die tussen een werkgever en een werknemer, tussen vennoten of die van een gemeenschappelijke onderneming, in die zin dat SEL voor eigen rekening en niet in het belang van SWEP handelt en geen enkele bevoegdheid heeft om uitdrukkelijke dan wel stilzwijgende verbintenissen aan te gaan in het belang van of namens SWEP, noch om SWEP op enigerlei wijze te binden [...].”

- 9 In september 2007 en maart 2009 is verzoekster op het nationale grondgebied overgegaan tot de reparatie of vervanging van de in de overeenkomst genoemde bladen en van andere onderdelen van de windturbines die technische storingen vertoonden. Hiertoe heeft zij materialen gekocht van en diensten uitbesteed aan derden, die daarvoor de overeenkomstige facturen op naam van verzoekster hebben opgemaakt. Verzoekster heeft deze stukken geboekt als debettransacties, waarvoor zij het recht op btw-af trek heeft uitgeoefend.
- 10 Op 27 februari en 31 maart 2009 heeft verzoekster aan de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited drie debetnota's voor de door haar in Portugal verrichte diensten uitgereikt ten belope van respectievelijk 2 909 643 EUR, 1 913 533,68 EUR en 3 263 454,84 EUR.
- 11 In 2011 heeft de Serviços de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Lisboa (belastinginspectie van de belastingdienst, Lissabon) een gedeeltelijke belastinginspectie bij verzoekster uitgevoerd met betrekking tot de toepassing van de btw in het belastingjaar 2009.
- 12 In het belastingcontroleverslag van 31 maart 2012 werd een aantal louter rekenkundige correcties voorgesteld ten belope van een totaalbedrag van 1 485 940,93 EUR met betrekking tot de verschuldigde btw voor het belastingjaar

2009. De reden daarvoor waren in het bijzonder de onregelmatigheden wat betreft de door verzoekster aan de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited uitgeschreven debetnota's, waarin geen btw in rekening was gebracht noch enige vrijstellingsgrond was vermeld, aangezien de belastingplichtige van mening was dat zij hun oorsprong vinden in een schadevergoeding en bijgevolg uitgesloten zijn van de maatstaf van heffing overeenkomstig het bepaalde in artikel 16, punt 6, CIVA.

- 13 In het licht van de feiten die in het belastingcontroleverslag zijn vastgesteld, heeft de ATA voor de maanden februari, maart en november 2009 naheffingsaanslagen in de btw opgelegd, vermeerderd met de desbetreffende rente, ten belope van een totaalbedrag van 1 666 710,02 EUR.
- 14 Tegen die naheffingsaanslagen heeft verzoekster beroep ingesteld bij de Tribunal Tributário de Lisboa (belastingrechter Lissabon, Portugal), die het beroep bij vonnis van 30 juni 2017 ongegrond heeft verklaard. Tegen dat vonnis heeft verzoekster hoger beroep ingesteld bij de Supremo Tribunal Administrativo (hoogste bestuursrechter, Portugal), de verwijzende rechter in de onderhavige zaak.

#### **Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding**

- 15 Voor zover hier van belang stelt verzoekster dat de betrokken handelingen die in het belastingcontroleverslag zijn vastgesteld en die ten grondslag liggen aan de naheffingsaanslagen in de btw, vrijgestelde handelingen zijn op grond dat het om niet gedane handelingen betreft.
- 16 Dit volgt uit het feit dat het met de loutere doorberekening aan de leverancier van het exacte bedrag van de kosten die de klant heeft gemaakt voor de reparatie of vervanging van de aangekochte producten binnen de garantieperiode, niet de bedoeling is om duurzaam inkomsten in de vorm van een vergoeding te verkrijgen en het dus een niet-economische handeling betreft.
- 17 De doorberekening werd in casu niet uitgevoerd in ruil voor een vergoeding door de leverancier, maar uitsluitend om de kosten terug te verdienen die de klant (verzoekster) had gemaakt om een opdracht uit te voeren die onder de verantwoordelijkheid van de leverancier viel, aangezien de in de verkoopprijs begrepen garantie voor de goede werking van het product erop van toepassing was, met andere woorden als regresrecht.
- 18 Verzoekster stelt dat in het bestreden vonnis ten onrechte uit de door verzoekster toegepaste belastingaftrek wordt afgeleid dat er sprake is van een belastbare handeling, terwijl overeenkomstig artikel 168 van de btw-richtlijn en de artikelen 19 en volgende CIVA net het tegenovergestelde geldt.
- 19 De tweede fout in het bestreden vonnis schuilt volgens verzoekster erin dat wordt uitgegaan van een dienstverrichting teneinde belasting te heffen over een

eenvoudige doorberekening van kosten in het kader van de reparatie van gebrekkige producten tijdens de garantieperiode, waarbij geen toegevoegde waarde is ontstaan.

- 20 Nog volgens verzoekster heeft de ATA al meermaals verklaard dat de doorberekening van het exacte bedrag van de kosten, dus zonder enige marge, geen dienstverrichting is en niet aan btw is onderworpen.
- 21 In die zin heeft ook het Hof geoordeeld in het arrest van 29 april 2004, EDM (C-77/01; EU:C:2004:243), waaruit volgens verzoekster kan worden opgemaakt dat er, indien het exacte bedrag van kosten zoals in casu zonder marge wordt doorberekend, geen sprake is van een vergoeding en derhalve ook niet van een belastbare handeling voor btw-doeleinden.
- 22 Op basis van de in voornoemde debetnota's omschreven handelingen is de ATA dan weer van mening dat de verrichte reparatiediensten die SUZLON PORTUGAL in rekening brengt aan de fabrikant, de Indiase onderneming SUZLON, overeenkomstig de artikelen 4 en 18 CIVA onderworpen zijn aan het normale btw-tarief in Portugal, waardoor de hiervoor verschuldigde belasting 1 481 872,31 EUR bedraagt.
- 23 De reden hiervoor is dat deze handelingen binnen de werkingssfeer vallen van circulaire nr. 49424 van 4 mei 1989 van de Direção de Serviços do IVA, die van toepassing is op diensten die de klant tijdens de garantieperiode verricht voor de leverancier. Deze circulaire bepaalt:

„1. De tijdens de zogenaamde „garantieperiode” uitgevoerde reparaties worden enkel beschouwd als vrijgestelde handelingen wanneer zij om niet worden uitgevoerd, in die zin dat steeds wordt aangenomen dat zij stilzwijgend zijn begrepen in de verkoopprijs van het product dat onder de garantie valt. Daarom kunnen zij niet worden gelijkgesteld met onder bezwarende titel uitgevoerde handelingen, zoals anders het geval zou moeten zijn overeenkomstig artikel 3, punt 3, onder f), en artikel 4, punt 2, onder b), CIVA. Wanneer dergelijke dienstverrichtingen (ongeacht of er al dan niet materialen voor worden aangewend) worden gefactureerd, worden zij evenwel ondubbelzinnig aangemerkt als onder bezwarende titel uitgevoerde handelingen en zijn zij derhalve belastbaar overeenkomstig de algemene bepalingen van het [CIVA].

2. Als dergelijke reparaties worden gefactureerd, met andere woorden als er sprake is van een debet aan derden (of het nu de klant, de concessiehouder of de fabrikant is), moet de belasting dus worden betaald. Hetzelfde geldt wanneer er in plaats van een debet van de reparateur of concessiehouder sprake is van een door de concessiehouder of fabrikant gemelde schuldvordering.

[...]”

### Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

- 24 Het geding dat de Supremo Tribunal Administrativo moet beslechten in het kader van een door verzoekster ingesteld hoger beroep tegen het vonnis van de Tribunal Tributário de Lisboa, betreft de gegrondheid van verzoeksters grief inzake de rekenkundige correcties van de btw-aanslagen voor de maanden februari, maart en november 2009, die in wezen het gevolg zijn van het feit dat verzoekster geen btw in rekening heeft gebracht in de debetnota's die zij heeft uitgeschreven aan de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited, de eigenaar van de onderneming Suzlon Wind Energy A/S met statutaire zetel in Denemarken, die op haar beurt het volledige maatschappelijke kapitaal van verzoekster in handen heeft. Het ging derhalve om intragroepstransacties.
- 25 Voor dit deel van het geding luidt de onderliggende vraag of op de doorberekening [van kosten] door debetnota's uit te schrijven voor de reparaties of vervangingen van de bladen en andere onderdelen van de windturbines die verzoekster heeft uitgevoerd voor haar klanten (ondernemingen waarmee verzoekster opdrachtovereenkomsten had gesloten voor de levering en de bouw van windturbines, die zij had gekocht van de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited) al dan niet btw moet worden toegepast. Volgens verzoekster zijn de betrokken handelingen niet onderworpen aan de btw, aangezien zij geen diensten onder bezwarende titel heeft verricht voor de Indiase onderneming Suzlon Energy Limited. Zij stelt dat de betrokken debettransacties, als gevolg van de eerder vermelde kosten die zij heeft gemaakt om de gebreken aan de windturbinebladen te verhelpen, moeten worden beschouwd als niet-economische handelingen, aangezien zij onder de garantie vallen van de door de Indiase onderneming geleverde apparatuur. Volgens verzoekster vormen de desbetreffende handelingen niet meer dan een doorberekening aan de Indiase onderneming van de kosten die zij tijdens de garantieperiode heeft gemaakt om de gebreken van de windturbineonderdelen die zij van deze onderneming had gekocht te „verhelpen”. Het zou bijgevolg gaan om kosten die voortvloeien uit de aankoop van producten en uit de afname van diensten van derden, als alternatief voor het terugzenden van de producten (met name de windturbinebladen) naar India of het wachten op de levering van nieuwe materialen door de Indiase onderneming, teneinde een tijdige oplossing van het probleem te waarborgen.
- 26 Daarom komen de als vaststaand beschouwde feiten volgens verzoekster neer op een geval van doorberekening, door de koper aan de verkoper van een gebrekkig product, van de kosten die zijn gemaakt voor de reparatie van het product (een soort „regresrecht”), en niet op een dienstverrichting ten behoeve van de verkoper van de onderdelen.
- 27 Bovendien stelt verzoekster dat zelfs indien wordt aangenomen dat er in casu sprake is van een dienstverrichting, deze geenszins kan worden aangemerkt als een dienstverrichting onder bezwarende titel. Buiten het bedrag van de door haar gemaakte kosten, heeft verzoekster immers geen vergoeding van de Indiase onderneming ontvangen voor de stappen die zij heeft ondernomen om de



gebreken aan de door deze onderneming geleverde producten te repareren, zodat ook om die reden (handelingen niet onder bezwarende titel) geen btw in rekening moet worden gebracht.

- 28 De ATA is echter van mening dat de uitgeschreven debetnota's niet kunnen worden beschouwd als een „eenvoudige korting op de kostprijs van de door verzoekster van de Indiase onderneming gekochte onderdelen”, aangezien de bladen zijn gerepareerd in het kader van de tussen de twee ondernemingen gesloten dienstverleningsovereenkomst en verzoekster geen „korting” op de oorspronkelijk overeengekomen prijs van de ingevoerde materialen noch enige aanpassing van het destijds betaalde en afgetrokken btw-bedrag heeft geboekt. Tot staving van de stelling dat voornoemde handelingen onderworpen zijn aan de btw, voegt de ATA daar nog aan toe dat zelfs indien zou worden aangenomen dat de betrokken handelingen onder de door de desbetreffende fabrikant verleende garantie op de onderdelen moeten vallen en de aan Suzlon India in rekening gebrachte bedragen met andere woorden juridisch moeten worden gelijkgesteld met een doorberekening van kosten, in ieder geval moet worden aangenomen dat deze handelingen onder bezwarende titel zijn uitgevoerd, overeenkomstig circulaire nr. 49424 van 4 mei 1989 inzake „reparaties van producten tijdens de garantieperiode”, hetzij omdat voor die activiteit de vervangen materialen zijn ingevoerd (door toedoen van verzoekster, die Suzlon India om een nieuwe levering heeft verzocht) en daarbij opnieuw zowel de btw (waarvan nadien aftrek heeft plaatsgevonden) als douanerechten zijn betaald, hetzij omdat voor de reparaties de diensten van derden moesten worden aangekocht.
- 29 Gelet op de als vaststaand beschouwde feiten, die verzoekster in haar argumenten uitdrukkelijk stelt niet te willen weerleggen, oordeelt de Supremo Tribunal Administrativo dat de Indiase onderneming en verzoekster een dienstverleningsovereenkomst hebben gesloten (de hierboven vermelde „Services Agreement”), waarvan artikel vier uitdrukkelijk bepaalt dat „de relatie die krachtens de onderhavige overeenkomst tussen SEL [de Indiase onderneming] en SWEP [verzoekster] in het leven wordt geroepen [...] een relatie tussen een klant en een dienstverlener [is] [...] in die zin dat SEL voor eigen rekening en niet in het belang van [verzoekster] handelt”.
- 30 De verwijzende rechter besluit uit de lezing van de overeenkomst dat het een dienstverleningsovereenkomst betreft krachtens welke de Indiase onderneming aan verzoekster materiële en technische ondersteuning verleende om in Portugal een reparatievestiging voor de windturbines op te richten.
- 31 Uit geen enkel document blijkt dat verzoekster de onderdelen namens of voor rekening van de Indiase onderneming heeft vervangen of gerepareerd en zoals verzoekster in haar argumenten stelt, is er geen sprake van een rechtstreekse afnamerelatie tussen de Indiase onderneming die de apparatuur vervaardigt en de projectontwikkelaars van de windturbineparken, aangezien verzoekster in deze relatie optreedt als tussenpersoon, zoals doorgaans het geval is bij dergelijke overeenkomsten. Verzoekster is dus aansprakelijk voor reparaties en

vervangingen als er zich problemen voordoen met het project en de fabrikant van de onderdelen is ten aanzien van de projectverantwoordelijke (in casu verzoekster) aansprakelijk voor de reparatie en de levering van nieuwe onderdelen wanneer gebrekkige onderdelen moeten worden vervangen (dit blijkt overigens uit artikel 11 van de verkoop- en leveringsovereenkomst tussen de Indiase onderneming en de Deense onderneming, die het maatschappelijk kapitaal van verzoekster in handen heeft). Kort samengevat, het gaat om een door de fabrikant (de Indiase onderneming) verleende productgarantie en een door verzoekster aan de projectontwikkelaars van de windturbineparken verleende technische opdrachtgarantie (in casu voor de werking van het windturbinepark) en moet de productgarantie, die door de technisch verantwoordelijke voor de opdracht moet worden gewaarborgd, onder de technische opdrachtgarantie vallen.

- 32 Deze constellatie van aansprakelijkheden moet in aanmerking worden genomen voor de uitlegging van de boekhoudkundige verwerking van de handelingen, die als volgt blijkt uit het verslag van de ATA: i) verzoekster heeft in Portugal de btw over de ingevoerde „vervangbladen” betaald en afgetrokken; ii) zij heeft geen andere handeling of activiteit met betrekking tot de oorspronkelijke „bladen” (die zijn vervangen) geboekt en iii) zij heeft bovendien derden ingeschakeld om de reparatie van de bladen uit te voeren.
- 33 Volgens de ATA zijn al deze activiteiten economische handelingen die voor btw-doeleinden moeten worden aangemerkt als door verzoekster voor de Indiase onderneming in het kader van de productgarantie verrichte diensten.
- 34 De verwijzende rechter komt gelet op het voorgaande tot het besluit dat niet kan worden uitgesloten dat de ATA en het bestreden vonnis terecht stellen dat de door verzoekster uitgevoerde handelingen om de problemen van haar klanten naar aanleiding van de gebrekkige onderdelen van de windturbines op te lossen, boekhoudkundig gezien kunnen worden aangemerkt als een dienstverrichting ten behoeve van de Indiase vennootschap en niet als een afnamerelatie tussen beide, aangezien verzoekster de Indiase onderneming niet alleen om de reparatie en waar nodig de vervanging van de gebrekkige producten heeft verzocht, maar ook een aantal maatregelen heeft getroffen om de door de vastgestelde fabricagefouten veroorzaakte schade voor haar klanten te verhelpen. Die maatregelen waren in zekere zin ook bedoeld om tegemoet te komen aan de behoefte van de Indiase onderneming om de gebrekkige producten te repareren (met andere woorden, zij vallen onder de productgarantie). De beschreven feiten kunnen derhalve tot het ruime (rest)begrip „dienstverrichting” worden gerekend zoals bedoeld in de toepasselijke btw-regeling (artikel 4 CIVA).
- 35 Evenmin kan worden uitgesloten dat het bestreden vonnis deze dienstverrichting terecht aanmerkt als dienstverrichting onder bezwarende titel overeenkomstig de hierboven vermelde circulaire nr. 49424 van de Direção de Serviços do IVA. Die circulaire bepaalt dat enkel dienstverrichtingen waarvan het reparatiebedrag in de prijs van het product is begrepen, kunnen worden beschouwd als om niet. In de onderhavige zaak staat vast dat noch verzoekster noch de Indiase onderneming de

handeling heeft geboekt als „korting op de prijs”, maar als door verzoekster aan de Indiase onderneming gefactureerde kosten (door middel van debetnota’s) voor de vervanging van onderdelen (nieuwe importen) en de reparatie ervan.

- 36 Deze feiten, die in het licht van het toepasselijke recht als vaststaand worden beschouwd, moeten overeenkomstig voornoemde circulaire (nr. 4) fiscaal worden behandeld als volgt: „wanneer de ontvanger aan onderdelen of materialen die niet in goede staat zijn ontvangen reparatiewerkzaamheden uitvoert die, om redenen waarvoor de leverancier aansprakelijk is, aanleiding geven tot een door deze laatste uitgeschreven debetnota of schuldvordering, moet in ieder geval de btw worden betaald”.
- 37 Bij het sluiten van de overeenkomst hebben de partijen in wezen een onderscheid gemaakt tussen de productgarantie en de bouwgarantie van het windturbinepark teneinde de aansprakelijkheid onderling te verdelen, hoewel er voor de projectontwikkelaar van het windturbinepark geen sprake is van een dergelijk verschil aangezien verzoekster, als technisch verantwoordelijke, deze aansprakelijkheid volledig op zich neemt.
- 38 Dit algemene garantie- en aansprakelijkheidskader is echter „verstoord” door de latere overeenkomst die verzoekster en de leverancier van de apparatuur hebben gesloten teneinde het aan de windturbinebladen vastgestelde probleem snel te verhelpen. De oplossing waarvoor is gekozen, namelijk een overeenkomst volgens welke verzoekster zich ertoe verbond de bladen te repareren en nieuwe onderdelen te importeren (in plaats van de vervanging van de onderdelen te „vorderen”), breidt wat een eenvoudige verplichting tot productgarantie was met name uit met een aantal „diensten”. De kwalificatie van deze „diensten” voor btw-doeleinden geeft aanleiding tot de vragen die in de onderhavige zaak worden gesteld, namelijk of artikel 2, punt 1, van de btw-richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 erin voorziet dat handelingen als die welke in casu aan de orde zijn in het kader van de tussen de ondernemingen gesloten overeenkomst kunnen worden aangemerkt als goederenleveringen en dienstverrichtingen om niet (eenvoudige doorberekening van kosten), om de reden dat zij terug te voeren zijn op een productgarantie.
- 39 Na een grondige analyse komt de verwijzende rechter aldus tot het besluit dat noch in de tekst van de wet (de artikelen van het CIVA), noch in de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977, in de versie die van kracht was ten tijde van feiten, noch in de rechtspraak van het Hof een eenduidig of duidelijk antwoord te vinden is op de vragen die hier worden gesteld.
- 40 Ook al zijn de rechterlijke instanties van de lidstaten bevoegd om het Unierecht toe te passen, de verwijzende rechter is van mening dat de bevoegdheid voor de uitlegging van „de handelingen van de instellingen, de organen of de instanties van de Unie” overeenkomstig artikel 267, eerste alinea, onder b), VWEU, toekomt aan het Hof van Justitie van de Europese Unie. Artikel 267, derde alinea, VWEU voegt daar nog het volgende aan toe: „Indien een vraag te dien aanzien [over de

uitlegging van handelingen van de instellingen van de Unie] wordt opgeworpen in een zaak aanhangig bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, is deze instantie gehouden zich tot het Hof te wenden”.

- 41 Daar de verwijzende rechter twijfelt over de uitlegging van artikel 2 van richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977, is hij van mening dat hij alvorens een beslissing te nemen een verzoek om een prejudiciële beslissing moet voorleggen aan het Hof.

WERKDOCUMENT