

Sag C-218/21**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

1. april 2021

Forelæggende ret:

Supremo Tribunal Administrativo (Portugal)

Afgørelse af:

17. februar 2021

Appellant:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Indstævnt:

DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S. A.

Hovedsagens genstand

Skatter og afgifter, opkrævning af moms, anvendelse af nedsatte momssatser på fakturering af arbejdskraft for levering af tjenesteydelser i form af reparation og vedligeholdelse af elevatorer.

Hovedsagen vedrører en appel iværksat af Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte- og toldforvaltningen) med påstand om ophævelse af dom af 16. oktober 2017 afsagt af Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto (domstolen i forvaltnings- og skatteretlige sager i Porto), som gav DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA, medhold i denne virksomheds søgsmål anlagt til prøvelse af momsopkrævningerne for perioden januar til december 2007, med tillæg af renter, på henholdsvis 123 442,31 EUR og 21 226,57 EUR.

Genstand og retsgrundlag for anmodningen om præjudiciel afgørelse

Fortolkning af EU-retten; artikel 267 TEUF.

Præjudicielle spørgsmål

I. Er en anvendelse af punkt 2.27 i liste I i bilaget til momsloven, hvorefter dette punkt omfatter reparation og vedligeholdelse af elevatorer, som udføres af den virksomhed, som de [neden]for sammenfattede faktiske omstændigheder omhandler, og som indebærer anvendelse af den nedsatte momssats, forenelig med EU-retten, navnlig med bilag IV til [sjette] momsdirektiv?

II. Er en anvendelse af den pågældende bestemmelse i momsloven, som desuden tager hensyn til andre bestemmelser i national ret – artikel 1207, artikel 204, stk. 1, litra [e)], og stk. 3, og artikel 1421, stk. 2, litra [b)], i den civile lovbog (bestemmelser, der omhandler begreberne arbejdskontrakt og fast ejendom samt formodningen om, at en elevator er en fælles del af fællesejede bygninger – forenelig med [EU-retten], navnlig med bilag IV til [sjette] momsdirektiv?

Anførte EU-retlige forskrifter

Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (nærmere bestemt bilag IV til dette direktiv med overskriften »Liste over ydelser omhandlet i artikel 106«, punkt 2).

Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 1999/85/EF af 22. oktober 1999.

Anførte nationale forskrifter

Lov om merværdiafgift (herefter »momsloven«), vedtaget ved lovdekret nr. 394- B/84 af 26. december 1984 ((*Diário da República*, serie I, nr. 297, tillæg 1, af 26.12.1984), i dens gældende udgave, navnlig punkt 2.27 i liste I (Varer og tjenesteydelser, der er pålagt den nedsatte momssats), som indgår i kapitel VII (Afsluttende bestemmelser).

Den civile lovbog, vedtaget ved lovdekret nr. 47344/66 af 25. november 1966 (*Diário do Governo* nr. 274/1966, serie I af 25.11.1966), i dens gældende udgave, navnlig artikel 204, stk. 1, litra e), artikel 1207 og artikel 1421.

Lov nr. 3-B/2000 af 4. april 2000 (finansloven for 2000), som tilføjede punkt 2.24 (nu punkt 2.27) til liste I i bilaget til momsloven.

Lov nr. 32-B/2002 af 30. december 2002 (finansloven for 2003).

Lov nr. 55-B/2004 af 30. december 2004 (finansloven for 2005).

Cirkulære nr. 30025 af 7. august 2000 og cirkulære nr. 30036 af 4. april 2001, begge udstedt af momsdirektoratet.

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne i hovedsagen

- 1 DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA, er en virksomhed, der fremstiller elevatorer, hejseanordninger og transportbånd og også udfører reparation og vedligeholdelse af elevatorer.
- 2 Fra den 11. oktober 2011 til den 14. november 2011 blev der foretaget en afgiftskontrol af den pågældende virksomhed, som i denne forbindelse udøvede sin ret til at blive hørt.
- 3 Ved kontrollens afslutning den 30. december 2011 blev der udfærdiget en afgiftskontrolrapport, hvori skatte- og toldforvaltningen konkluderede, at *»den afgiftspligtige person befandt sig i en ulovlig afgiftsmæssig situation, da den pågældende anvendte den nedsatte sats på tjenesteydelser i form af istandsættelse og reparation af elevatorer, som ifølge skatte- og toldforvaltningen ikke kan undergives en sådan behandling, hvorfor normalsatsen bør anvendes på disse tjenesteydelser. I den foreliggende sag har den afgiftspligtige person faktureret alle anvendte materialer til normalsatsen og alene anvendt den nedsatte sats på arbejdskraften. For så vidt angår de øvrige anvisninger, der fremgår af de nævnte cirkulærer, er det også blevet fastslået, at den afgiftspligtige person ikke befandt sig i en situation, der var i strid med de pågældende cirkulærer. Derfor er det blevet fastslået, at den nedsatte sats fejlagtigt er blevet anvendt på den arbejdskraft, der er blevet faktureret for reparation og vedligeholdelse af elevatorer, som burde have været omfattet af normalsatsen.«*
- 4 Da den afgiftspligtige person blev underrettet om momsopkrævningerne af de ovennævnte beløb, anlagde den pågældende et søgsmål til prøvelse af disse opkrævninger, som den pågældende fik medhold i, idet tjenesteydelserne i form af arbejdskraft i forbindelse med reparation og vedligeholdelse af elevatorer var underlagt en momssats på 5% ifølge punkt 2.27 (tidligere punkt 2.24) i liste I i bilaget til momsloven, hvilket understøtter opfattelsen af, at »elevatorer udgør en integrerende del af bygninger«, uden at »denne nedsatte sats er udelukket med hensyn til reparation og vedligeholdelse af disse elevatorer, såfremt dette arbejde finder sted i henhold til en arbejdskontrakt, som fastsat i den omhandlede bestemmelse, og denne sats kun anvendes på arbejdskraften«.
- 5 Administração Tributária e Aduaneira (skatte- og toldforvaltningen) har iværksat appel til prøvelse af denne afgørelse ved den forelæggende ret, i hvilken forbindelse nævnte myndighed gjorde gældende, at den appellerede dom var behæftet med en retlig fejl.

- 6 Statsadvokaturen har rejst fortolkningsspørgsmål med hensyn til EU-retten, som den forelæggende ret har tilsluttet sig, og derfor har sidstnævnte besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen to præjudicielle spørgsmål.

De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter

- 7 Ifølge appellanten i hovedsagen har Domstolen allerede taget stilling til spørgsmålet om, hvorvidt det er lovligt at anvende de nedsatte momssatser, og det er ifølge denne retspraksis vigtigt at præcisere, at medlemsstaterne har muligheden for at anvende en nedsat sats på hele eller kun en del af kategorien i bilag H [til sjette direktiv], hvilket, således som Domstolen fastslog i dom af 8. maj 2003, indebærer, at det er muligt at begrænse anvendelsen af den nedsatte sats til konkrete og nærmere bestemte aspekter af en levering af varer eller ydelser, da dette er i overensstemmelse med princippet om, at undtagelser og fravigelser skal fortolkes strengt, af retssikkerhedshensyn.
- 8 Ud fra dette perspektiv er appellanten af den opfattelse, at indstævnte i denne sag fakturerer alle anvendte materialer til normalsatsen og kun anvender den nedsatte sats på arbejdskraften, og dermed er udelukkelsen af tjenesteydelser, der er leveret i forbindelse med elevatorer, støttet på EU-retten, navnlig på Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 77/388/EØF vedrørende de nedsatte momssatser (især punkt 44).
- 9 Den appellerende skatte- og toldforvaltning har også bestridt indstævntes anbringende om, at loven er tydelig med hensyn til de undtagelser, der fastsættes. Skatte- og toldforvaltningen er nærmere bestemt af den opfattelse, at det systematiske, det historiske og navnlig det teleologiske fortolkningskriterium bør anvendes for at nå til en konklusion om den korrekte fortolkning af den omhandlede bestemmelse, hvilken fortolkning efter den pågældende myndigheds opfattelse bør være streng i betragtning af den anførte argumentation, den sammenhæng, som den pågældende bestemmelse indgår i, og den tankegang, der ligger til grund for oprettelsen og udviklingen af momssystemet i Det Europæiske Fællesskab.
- 10 Skatte- og toldforvaltningen har til støtte for sit argument påberåbt sig de standpunkter, der fremgår af Kommissionens meddelelser om dette emne, navnlig meddelelse KOM(2003) 309 endelig af 2. juni 2003, hvori det i punkt 3.3.1. anføres, at de fleste medlemsstater, som har anvendt denne foranstaltning, har begrænset anvendelsesområdet på grundlag af bygningernes alder eller arten af tjenesteydelserne, og som indeholder en sammenfatning af de væsentligste grunde til, at muligheden for at anvende en nedsat sats på denne form for tjenesteydelser blev indført.
- 11 Sammenfattende blev den nedsatte sats fejlagtigt anvendt på værdien af arbejdskraft, som blev faktureret for reparation og vedligeholdelse af elevatorer, eftersom normalsatsen burde være blevet anvendt, hvilket medførte, at de ovennævnte momsbeløb ikke blev opkrævet.

- 12 Indstævnte har derimod fastholdt de argumenter, som er gengivet i punkt 4.

Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen

- 13 I forlængelse af det spørgsmål, som statsadvokaturen har rejst, er den forelæggende ret af den opfattelse, at det er »meget tvivlsomt«, om det i lyset af gældende EU-ret er tilladt at fakturere arbejdskraft i forbindelse med reparation og vedligeholdelse af elevatorer i henhold til bilag IV til momsdirektivet, hvori den nedsatte sats fastsættes med hensyn til »reparation og renovering af private boliger, bortset fra materialer, som udgør en betydelig del af værdien af den leverede ydelse«.
- 14 Ifølge den forelæggende ret, og i modsætning til det af appellanten anførte – hvorefter den pågældende lovgivning bør fortolkes strengt, hvilket dermed udelukker reparation af elevatorer fra denne lovgivnings anvendelsesområde – har Domstolen i sin praksis ikke specifikt taget stilling til spørgsmålet om, hvorvidt den bestemmelse, der fremgår af punkt 2.27 i liste I i bilaget til momsloven, og som begrundelsen i den appellerede doms begrundelse er støttet på, er forenelig med EU-retten.
- 15 Hvis den afgiftspligtige persons argumentation, som blev tiltrådt i den appellerede dom, følges, følger anvendelsen af den nedsatte sats i den foreliggende sag af en fortolkning af begrebet arbejdskontrakt i forbindelse med fast ejendom bestemt til beboelse, som omfatter tjenesteydelser i form af reparation af elevatorer.
- 16 Med det første præjudicielle spørgsmål ønskes det netop oplyst, om den nationale bestemmelse i punkt 2.27, i lyset af bilag IV til momsdirektivet, bør fortolkes således, at denne bestemmelse omfatter eller udelukker sådanne tjenesteydelser.
- 17 Med det andet præjudicielle spørgsmål ønskes det oplyst, om det bør fastslås, at denne kvalificering, eftersom elevatorer i civilretlig forstand anses som en fælles del af en bygning, som sådan kan overføres på afgiftsområdet (den indstævnte virksomheds synspunkt), eller om der derimod bør anlægges en streng fortolkning i afgiftsmæssig henseende, således som den appellerende myndighed har gjort gældende.
- 18 Begge spørgsmål har det samme formål, som er, at Domstolen afklarer, hvilket af de to modsatrettede synspunkter – skatte- og toldforvaltningens restriktive opfattelse eller den indstævnte virksomheds bredere opfattelse – bør tiltrædes i betragtning af EU-retten, navnlig bilag IV til momsdirektivet, for så vidt angår anvendelsen af den nedsatte sats på de omhandlede tjenesteydelser.