

61988J0173

DOMSTOLENS DOM (TREDJE AFDELING) AF 13. JULI 1989. - SKATTEMINISTERIET MOD MORTEN HENRIKSEN. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: HOEJESTERET - DANMARK. - OMSAETNINGSAFGIFT - FRITAGELSE. - SAG 173/88.

Samling af Afgørelser 1989 side 02763

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

Afgiftsbestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsaetningsafgifter - faelles mervaerdiafgiftssystem - fritagelser i henhold til sjette direktiv - fritagelse for udlejning af fast ejendom - undtagelse vedroerende udlejning af pladser til parkering af koeretoerjer - raekkevidde - medlemsstaternes pligt til at afgiftsbelaegge lejemaal undtaget fra fritagelsen

((Raadets direktiv 77/388, art . 13 B, litra b))

Sammendrag

Artikel 13 B, litra b), i det sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter skal fortolkes saaledes, at begrebet "udlejning af pladser til parkering af koeretoerjer" - der indfoerer en undtagelse fra den afgiftsfritagelse, som den naevnte bestemmelse hjemler for udlejning af fast ejendom - omfatter udlejning af ethvert areal, der er bestemt til parkering af koeretoerjer, herunder lukkede garager, dog at saadanne lejemaal ikke er undtaget fra afgiftsfritagelsen, saafremt udlejningen sker i naer tilknytning til en afgiftsfri udlejning af fast ejendom, der er bestemt til anden brug . Medlemsstaterne skal afgiftsbelaegge saadanne lejemaal, for saa vidt som de er undtaget fra afgiftsfritagelsen .

Dommens præmisser

1 Ved beslutning af 21 . juni 1988, indgaaet til Domstolen den 27 . juni 1988, har Hoejesteret i medfoer af EOEf-Traktatens artikel 177 forelagt to praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 13 B, litra b), i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 om

harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s . 1).

2 Disse spørgsmål er blevet rejst under en retssag mellem Morten Henriksen og Skatteministeriet, der i det væsentlige vedrører problemet, om udlejning af garager i et garageanlæg, der ejes af Morten Henriksen, i medfør af den nævnte bestemmelse i det sjette direktiv 77/388 er fritaget for merværdiafgift .

3 Det omhandlede garageanlæg består af to bygninger, hver med tolv garager, der er opført i forbindelse med en bebyggelse bestående af 37 kædehuse . En del af garagerne udlejes til beboerne i bebyggelsen, en del til personer, der har bopæl i nærheden . Garagerne er alle lukkede, adskilt fra hinanden med en mur, og hver garage har en port .

4 Østre Landsret, der behandlede sagen i første instans, kendte for ret, at udlejningen af de omhandlede garager ikke var afgiftspligtig . Østre Landsret fandt således, at undtagelsen fra hovedreglen om afgiftsfritagelse for udlejning af fast ejendom ikke omfatter garager som de under sagen omhandlede, da sådanne garager efter gældende dansk lov ikke kan betegnes som "parkeringspladser " . Artikel 13 B, litra b), i det sjette direktiv 77/388 fandtes heller ikke at give holdepunkter for nogen anden fortolkning .

5 Højesteret, for hvem sagen er blevet indanket, har for at kunne bedømme det således anførte udsat sagen og forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål :

"1) Skal artikel 13 B, litra b), i Rådets direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter (6 . momsdirektiv) forstås således, at afgiftspligten ved udlejning af 'pladser til parkering af køretøjer' også omfatter udlejning af garager af den type, som nærværende sag omhandler?

2) Såfremt ovennævnte spørgsmål besvares bekræftende, ønskes det oplyst, om den nævnte artikel fortolkes således, at medlemsstaterne er forpligtet til at afgiftsbelaegge udlejning af garager af den i nærværende sag omhandlede type?"

6 Vedrørende hovedsagens faktiske omstændigheder, de relevante fællesskabsbestemmelser og nationale retsforordninger samt retsforhandlingernes forløb og de for Domstolen indgivne indlæg henvises i øvrigt til retsmoderappen . Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende, såfremt det på de enkelte punkter er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation .

Det første spørgsmål

7 På baggrund af oplysningerne i sagen må det første spørgsmål forstås således, at det i det væsentlige ønskes oplyst, om artikel 13 B, litra b), i Rådets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 skal fortolkes således, at begrebet "udlejning af pladser til parkering af køretøjer" også omfatter udlejning af lukkede garager, der er knyttet til faste ejendomme, der er fritaget for moms ved udlejning .

8 Artikel 13 B, litra b), i det sjette direktiv bestemmer, at "med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug ... bortforpagtning og udlejning af fast ejendom, med undtagelse af ... udlejning af pladser til parkering af køretøjer ... Medlemsstaterne kan fastsætte yderligere undtagelser inden for dette fritagelsesområde " .

9 Morten Henriksen har gjort gældende, at udtrykket "pladser til parkering af køretøjer" i nævnte artikel 13 B, litra b), kun omfatter arealer i fri luft, der er bestemt til kortvarig parkering af

koeretoer . Den danske regering er derimod af den opfattelse, at det naevnte udtryk efter en saedvanlig forstaaelse omfatter ethvert sted beregnet til at anbringe eller henstille motorkoeretoer, uanset om pladsen er aaben, overdaekket eller er en bygning . Kommissionen har anfoert, at det omhandlede udtryk paa baggrund af regelsammenhaengen omfatter lukkede garager, med undtagelse af garager, der lejes som en ikke naermere specificeret del af en afgiftsfritaget ejendom .

10 Det fremgaar af en sammenlignende undersoegelse af det sjette direktivs artikel 13 B, litra b), i de forskellige autentiske sprogversioner, at der er terminologiske afvigelser med hensyn til raekevidden af udtrykket "udlejning af pladser til parkering af koeretoer ". Medens det saaledes efter visse sprogversioner naermest maa antages, at kun ubebyggede arealer til parkering af koeretoer er omfattet af det naevnte udtryk, synes andre sprogversioner derimod at maatte forstaas saaledes, at udtrykket tillige omfatter lukkede garager som de i hovedsagen omhandlede .

11 Paa baggrund af disse afvigelser kan raekevidden af det omtvistede begreb ikke fastlaegges ved fortolkning af ordlyden alene . Begrebets betydning maa foelgelig klarlaegges ud fra den sammenhaeng, hvori det indgaar, og under hensyn til opbygningen af det sjette direktiv .

12 Det maa herved tages i betragtning, at udtrykket "med undtagelse af ... udlejning af pladser til parkering af koeretoer" i direktivets artikel 13 B, litra b), indfoerer en undtagelse fra den afgiftsfritagelse, som den naevnte bestemmelse hjemler for bortforpagtning og udlejning af fast ejendom . De af undtagelsen omfattede transaktioner omfattes saaledes af direktivets hovedregel, hvorefter der skal svares afgift af alle afgiftspligtige transaktioner, medmindre undtagelser er udtrykkeligt fastsat . Udtrykket maa derfor ikke fortolkes snaevert som alene omfattende parkeringsarealer i fri luft, men ikke lukkede garager .

13 Denne fortolkning er endvidere i overensstemmelse med en opfattelse, der er faelles for alle medlemsstaterne, for saa vidt som ingen medlemsstat i sin egen lovgivning til gennemfoerelse af det faelles merværdiafgiftssystem, for arealer bestemt til parkering af koeretoer anvender det kriterium for afgiftspligten, at der er tale om parkeringsarealer i fri luft .

14 Det skal imidlertid bemaerkes, at begrebet "udlejning af fast ejendom", som er genstand for afgiftsfritagelsen i henhold til det sjette direktivs artikel 13 B, litra b), ud over udlejning af faste ejendomme, der er udlejningens hovedgenstand, omfatter udlejning af alle goder, der er accessorier hertil .

15 Udlejning af pladser til parkering af koeretoer er herefter ikke undtaget fra den saaledes hjemlede afgiftsfritagelse, saafremt udlejningen sker i naer tilknytning til en afgiftsfri udlejning af fast ejendom, der er bestemt til anden brug - som f.eks . beboelsesejendomme eller erhvervsejendomme - i den forstand, at de to lejeforhold udgoer én oekonomisk transaktion .

16 Dette er tilfaeldet, saafremt - for det foerste - pladsen til parkering af koeretoer og den faste ejendom, der er bestemt til anden brug, hoerer til samme bebyggelse, og saafremt - for det andet - begge de naevnte ejendomme udlejes til den samme lejer af én og samme ejer .

17 Det foerste spoergsmaal skal herefter besvares med, at artikel 13 B, litra b), i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 skal fortolkes saaledes, at begrebet "udlejning af pladser til parkering af koeretoer" omfatter udlejning af ethvert areal, der er bestemt til parkering af koeretoer, herunder lukkede garager, dog at saadanne lejemaal ikke er undtaget fra afgiftsfritagelsen for "udlejning af fast ejendom", saafremt udlejningen sker i naer tilknytning til en afgiftsfri udlejning af fast ejendom, der er bestemt til anden brug .

18 Inden for rammerne af det samarbejde mellem den nationale ret og Domstolen, der er indfoert ved Traktatens artikel 177, tilkommer det den nationale ret at tage stilling til de spoergsmaal vedroerende sagens faktum, der maa afklares, for at retten kan bedoemme, om den i sagen

omhandlede udlejning opfylder disse kriterier .

Det andet spoergsmaal

19 Med det andet spoergsmaal oenses det i det vaesentlige oplyst, om artikel 13 B, litra b), i det sjette direktiv skal fortolkes saaledes, at den giver medlemsstaterne befoejelse til at fritage udlejning af pladser til parkering af koeretoer for mervaerdiavgift .

20 Det bemaerkes for det foerste, at det i henhold til det indledende afsnit til det sjette direktivs artikel 13 B, tilkommer medlemsstaterne at fastsaette betingelserne for fritagelser for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af disse og med henblik paa at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug; disse "betingelser" kan dog ikke indebaere en aendring af indholdet af de hjemlede fritagelser .

21 Det bemaerkes for det andet, at i henhold til artikel 13 B, litra b), sidste afsnit, kan "medlemsstaterne ... fastsaette yderligere undtagelser inden for dette fritagelsesomraade ". Det fremgaar af selve ordlyden af denne bestemmelse, at mens medlemsstaterne frit kan begrænse rækkevidden af den paagaeldende fritagelse ved at fastsaette yderligere undtagelser, er de ikke befoejede til at afgiftsfritage transaktioner, der ikke er omfattet af denne fritagelse .

22 Heraf foelger, at medlemsstaterne skal opkraeve mervaerdiavgift af "udlejning af pladser til parkering af koeretoer", der efter den fortolkning, der er lagt til grund ved besvarelsen af det foerste spoergsmaal, er undtaget fra fritagelsen i det sjette direktivs artikel 13 B, litra b).

23 Det andet spoergsmaal skal herefter besvares med, at artikel 13 B, litra b), i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 skal fortolkes saaledes, at den er til hinder for, at medlemsstaterne momsfritrager udlejning af pladser til parkering af koeretoer, der ikke er omfattet af fritagelsen i henhold til den naevnte bestemmelse, dvs . ikke sker i naer tilknytning til en afgiftsfri udlejning af fast ejendom, der er bestemt til anden brug .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

24 De udgifter, der er afholdt af den danske regering og af Kommissionen for De Europaeiske Faelleskaber, som har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke godtgoeres . Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Højesteret ved beslutning af 21 . juni 1988, for ret :

1) Artikel 13 B, litra b), i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 skal fortolkes saaledes, at begrebet "udlejning af pladser til parkering af koeretoer" omfatter udlejning af ethvert areal, der er bestemt til parkering af koeretoer, herunder lukkede garager, dog at saadanne lejemaal ikke

er undtaget fra afgiftsfritagelsen for "udlejning af fast ejendom", saafremt udlejningen sker i naer tilknytning til en afgiftsfri udlejning af fast ejendom, der er bestemt til anden brug .

2) Artikel 13 B, litra b), i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 skal fortolkes saaledes, at den er til hinder for, at medlemsstaterne momsfrtager udlejning af pladser til parkering af koeretoer, der ikke er omfattet af fritagelsen i henhold til den naevnte bestemmelse, dvs . ikke sker i naer tilknytning til en afgiftsfri udlejning af fast ejendom, der er bestemt til anden brug .