

61984J0139

DOMSTOLENS DOM (FEMTE AFDELING) AF 14 MAJ 1985. - VAN DIJK'S BOEKHUIS B.V. MOD STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE INDGIVET AF NEDERLANDENES HOGE RAAD. - MOMS - LOENARBEJDE - ISTANDSAETTELSE AF BOEGER. - SAG 139/84.

Samling af Afgørelser 1985 side 01405

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

Afgiftsbestemmelser _ harmonisering af lovgivninger _ omsætningsafgifter _ fælles merværdiafgiftssystem _ levering af goder _ loenarbejde _ begreb _ istandsættelse og reparation _ udelukket

(Raadets direktiver 67/228 , art . 5 , stk . 2 , litra d) , og 77/388 , art . 5 , stk . 5 , litra a))

Sammendrag

Der foreligger kun loenarbejde som omhandlet i artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i andet direktiv og i artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter , saafremt ordremodtageren tilvejebringer et nyt gode paa grundlag af det materiale , ordregiveren udleverer . Et gode , der er nyt , foreligger , naar der gennem ordremodtagerens arbejde opstaar et gode , hvis funktion , i brugernes øjne , er forskellig fra den funktion , det udleverede materiale havde .

Istandsættelse og reparation , som , uanset disses omfang , kun gengiver det udleverede gode samme funktion , som det hidtil havde , uden at resultere i fremstillingen af et nyt gode kan saaledes ikke udgoere loenarbejde .

Dommens præmisser

1 Ved dom af 16 . maj 1984 , indgaaet til Domstolen den 24 . maj 1984 , har Nederlandenes Hoge Raad i medfoer af EOEf-traktatens artikel 177 stillet to praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af Raadets direktiver 67/228 og 77/388 , af henholdsvis 11 . april 1967 (EFT 1967 ,

s . 14) og af 17 . maj 1977 (EFT L 145 , s . 1) , om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter .

2 Spoergsmaalene er blevet rejst under en sag mellem selskabet Van Dijk ' s Boekhuis BV , de Kampen (herefter benaevnt »Van Dijk ' s Boekhuis«) , og told- og afgiftsmyndighederne i Zwolle vedroerende en forhoejelse af Van Dijk ' s Boekhuis ' afgiftstilsvaer .

3 Van Dijk ' s Boekhuis driver bl.a . virksomhed med stoerre eller mindre istandsaettelse af brugte skoleboeger paa bestilling af tredjemaend , som boegerne tilhoerer . I tidsrummet 1976-1979 har Van Dijk ' s Boekhuis af de for saadanne istandsaettelser fakturerede et beloeb svaret omsaetningsafgift med en nedsat sats paa 4% , som i nederlandsk lovgivning er hjemlet for levering af boeger .

4 I forbindelse med en kontrol i 1981 fandt told- og afgiftsmyndighederne i Zwolle , at disse istandsaettelser ikke udgjorde leveringer i den nederlandske lovgivnings forstand , men derimod tjenesteydelser , for hvilke satsen paa 18% fandt anvendelse . Told- og afgiftsmyndighederne forhojede derfor afgiftstilsvaret for aarene 1976-1979 . Forhoejelsen blev fastholdt , efter at Van Dijk ' s Boekhuis havde indgivet administrativ klage .

5 Van Dijk ' s Boekhuis anlagde herefter sag til proevelse af told- og afgiftsmyndighedernes beslutning ved Gerechtshof Arnhem . Sidstnaevnte ret fandt , at de brugte boeger , uanset en vaesentlig istandsaettelse , fortsat bestod , at der ikke forelaa fremstilling af et nyt gode , og at der ikke var tale om levering af et gode som omhandlet i den nederlandske lov om omsaetningsafgift . Ved dom af 14 . april 1983 frifandtes told- og afgiftsmyndighederne .

6 Denne dom blev ved kassationsanke indbragt for Hoge Raad . Van Dijk ' s Boekhuis har til stoette for anken gjort gaeldende , at den istandsaettelse af boeger i laser , selskabet foretager , foerer til fremstillingen af en bog . Ved ikke at antage , at der foreligger en levering , har Gerechtshof Arnhem foelgelig tilsidesat den nederlandske lov om omsaetningsafgift af 1968 .

7 Hoge Raad fandt , at det af Van Dijk ' s Boekhuis anfoerte rejste spoergsmaalet om forstaaelsen af udtrykket »fremstillet« i loven om omsaetningsafgift . Hoge Raad har i den forbindelse bemaerket , at den nederlandske lovgiver ikke har haft til hensigt at give det paagaeldende udtryk nogen anden betydning end den , udtrykket »fremstillet« i artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i Raadets direktiv 67/228 af 11 . april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter (EFT 1967 , s . 14) (herefter benaevnt »andet direktiv«) har . Hoge Raad har endvidere bemaerket , at efter den 1 . januar 1979 har udtrykket »fremstillet« i den nederlandske lov samme betydning som udtrykket »fremstillet eller samlet« i artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i Raadets direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter (EFT L 145 , s . 1) (herefter benaevnt »sjette direktiv«) .

8 Hoge Raad fandt , at man under disse omstaendigheder ikke kunne tage stilling til det , Van Dijk ' s Boekhuis gjorde gaeldende , uden at indhente en fortolkning af artiklerne 5 i andet og sjette direktiv . Hoge Raad besluttede derfor at forelaegge Domstolen foelgende praejudicielle spoergsmaal :

»1) Skal de ydelser fra en afgiftspligtig , som paa bestilling fra en anden gennemgribende istandsaetter eller renoverer og derefter til denne overgiver en roerlig genstand , som denne anden har udleveret ham , kun anses for fremstilling af en roerlig genstand henholdsvis for fremstilling eller samling af en roerlig genstand , jfr . artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i det andet direktiv , henholdsvis artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i det sjette direktiv , saafremt resultatet af disse ydelser efter almindeligt sprogbrug eller ifoelge den i samfundslivet gaengse opfattelse udgoer et nyt gode?

2) Saa fremt det i ovenstaaende spoergsmaal gengivne kriterium ikke er afgoerende :

a) Hvilke mindstekrav skal da vaere opfyldt , for at saadanne ydelser kan anses for fremstilling henholdsvis fremstilling eller samling af en roerlig genstand?

b) Skal der i den forbindelse sondres mellem goder , som hovedsagelig kendetegnes ved fysiske egenskaber , og goder , der _ som f.eks . boeger _ hovedsagelig kendetegnes ved ikke-fysiske egenskaber?

c) Skal der i den forbindelse sondres mellem istandsaettelse eller renovation af goder , som er faldet fra hinanden i loese dele , eller som af ordremodtageren foerst adskilles til loese dele , og istandsaettelse eller renovation af varer , som endnu er og forbliver intakte?

d) Skal der i denne forbindelse sondres , alt efter om ordremodtageren tilfoejer flere eller faerre nye materialer?«

9 Artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i andet direktiv , lyder saaledes :

»som levering efter stk . 1 anses endvidere :

...

d) Afleveringen af en roerlig genstand , der er fremstillet i loenforarbejdning , det vil sige overgivelsen til ordregiveren af en roerlig genstand , som bestillingstageren har fremstillet af materialer , der af ordregiveren er udleveret ham til dette formaal , uanset om bestillingstageren selv har fremskaffet en del af de anvendte materialer.«

10 Artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i sjette direktiv bestemmer :

»Medlemsstaterne kan anse foelgende som levering i henhold til stk . 1 :

a) levering af loenarbejde , det vil sige overgivelse fra ordremodtageren til ordregiveren af en roerlig genstand , som ordremodtageren har fremstillet eller samlet af materialer og genstande , der af ordregiveren er udleveret ham til dette formaal , uanset om ordremodtageren selv har fremskaffet en del af de anvendte materialer.«

Foerste spoergsmaal

11 Ved sit foerste spoergsmaal spoerger Hoge Raad , dels om en gennemgribende istandsaettelse eller renovering af en roerlig genstand , som tilhoerer tredjemand , skal resultere i fremstillingen af et nyt gode for at vaere omfattet af begrebet loenarbejde i artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i andet direktiv og i artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i sjette direktiv , dels hvorledes det skal afgoeres , om et gode er nyt .

12 Van Dijk ' s Boekhuis har i sit indlaeg for Domstolen gjort gaeldende , at det fremstillede godes egenskab af ny ikke er det kriterium , der er lagt til grund i andet og sjette direktiv , idet disse snarere laegger vaegten paa arten af det arbejde , der udfoeres for at fremstille godet . Efter Van Dijk ' s Boekhuis ' opfattelse foreligger der »loenarbejde« i de naevnte direktivers forstand , naar en ordregiver udleverer en ordremodtager materialer , bestanddele , genstande etc . med henblik paa fremstillingen af et gode . Denne fortolkning gaelder ogsaa , saafremt det udleverede materiale hidroerer fra et gode , der er faldet fra hinanden .

13 Den nederlandske regering har til stoette for sin opfattelse henvist til den nederlandske version af artikel 5 i andet direktiv . Efter denne ordlyd kan en ydelse kun udgoere loenarbejde , saafremt den er praesteret af »bestillingstageren« . Det brugte udtryk anvendes imidlertid i almindelig

sprogbrug udelukkende for at betegne den , der fremstiller et nyt gode . Den nederlandske regering slutter heraf , at en gennemgribende istandsaettelse eller renovering af en roerlig genstand , som tilhoerer en anden , kun er loenarbejde , saafremt den resulterer i fremstillingen af et nyt gode .

14 Kommissionen har henvist til betydningen af udtrykket »fremstillet« i almindelig sprogbrug til stoette for fortolkningen af bestemmelsen i andet og sjette direktiv . I almindeligt sprogbrug angiver fremstilling den proces , der foerer til skabelsen af et nyt gode , dvs . et gode hvis vaesentlige egenskaber er aendrede . Det er kun i saa fald , at der foreligger loenarbejde .

15 Endelig har den franske regering anfoert , at Raadet ved vedtagelsen af de naevnte direktiver har overladt det til medlemsstaterne , paa grundlag af deres interne retsorden , at bestemme , hvorledes loenarbejde som omhandlet i andet og sjette direktiv skulle betragtes , enten som tjenesteydelse eller som levering af goder .

16 Det bemaerkes foerst , at den franske regerings opfattelse rejser et forudgaaende spoergsmaal om , hvorvidt begrebet loenarbejde i andet og sjette direktiv har et faellesskabsretligt indhold eller er defineret i medlemsstaternes retsordener . I den forbindelse er den omstaendighed , at ordet »loenarbejde« i ordlyden af artiklerne 5 i andet og sjette direktiv efterfoelges af udtrykket »det vil sige« og af en definition , klart udtryk for , at Raadet har villet give begrebet loenarbejde et faellesskabsretligt indhold .

17 Efter bestemmelserne i artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i andet direktiv og i artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i sjette direktiv , bestaar loenarbejde i fremstilling eller samling af en roerlig genstand paa grundlag af materiale , der med dette formaal for oeje er udleveret af ordregiveren .

18 Kommissionen har i sit indlaeg med rette henvist til , at det spoergsmaal , Hoge Raad rejser , er fastlaeggelsen af betydningen af udtrykket »fremstillet« , der er benyttet i andet direktiv , og hvis indhold ikke er aendret ved tilfoejelsen af udtrykket »samlet« i sjette direktiv .

19 Om det saaledes angivne spoergsmaal bemaerkes , at de oevrige bestemmelser i andet og sjette direktiv ikke yder noget bidrag til forstaaelsen af udtrykket »fremstillet« . Nogen vejledning er ej heller at finde i de formaal , Raadet forfoelger med de naevnte direktiver . Sigtet med disse er nemlig fortrinsvis paa ensartet maade og med faellesskabsretlige regler at fastsaette beregningsgrundlaget for merværdiafgiften . Denne maalsaetning opfyldes imidlertid uanset hvilken betydning , der tillægges udtrykket »fremstillet« , forudsat denne er den samme i alle medlemsstaterne .

20 Herefter kan udtrykket »fremstillet« kun fortolkes paa grundlag af almindelig sprogbrug . Efter denne indebaerer en fremstilling , at der tilvejebringes et gode , der ikke bestod foer .

21 Der kan saaledes kun foreligge loenarbejde , saafremt ordremodtageren tilvejebringer et nyt gode paa grundlag af det materiale , ordregiveren udleverer .

22 Et gode , der er nyt , foreligger , naar der gennem ordremodtagerens arbejde opstaar et gode , hvis funktion , i brugernes oejne , er forskellig fra den funktion , det udleverede materiale havde . Det tilkommer den nationale ret at bedoemme , om der foreligger et gode , der er nyt , paa grundlag af den anvendelse , der kan goeres af godet .

23 Istandsaettelse og reparation , som , uanset disses omfang , kun gengiver det udleverede gode samme funktion , som det hidtil havde , uden at resultere i fremstillingen af et nyt gode , kan saaledes ikke udgoere loenarbejde .

24 Det foerste spoergsmaal fra Nederlandenes Hoge Raad stiller , maa derfor besvares med , at der kun foreligger loenarbejde som omhandlet i artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i andet direktiv og i

artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i sjette direktiv , saafremt ordremodtageren tilvejebringer et nyt gode paa grundlag af det materiale , ordregiveren udleverer , og at et gode , der er nyt , foreligger , naar der gennem ordremodtagerens arbejde opstaar et gode , hvis funktion , i brugernes oejne , er forskellig fra den funktion , det udleverede materiale havde .

Andet spoergsmaal

25 Efter svaret paa det foerste spoergsmaal fra Hoge Raad , er det andet spoergsmaal uden genstand .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

26 De udgifter , der er afholdt af den nederlandske og den franske regering samt af Kommissionen for De europaeiske Faelllesskaber , 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 denne ret , tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN (femte afdeling)

vedroerende de spoergsmaal , som er forelagt den af Nederlandenes Hoge Raad ved dom af 16 . maj 1984 , for ret :

Loenarbejde som omhandlet i artikel 5 , stk . 2 , litra d) , i Raadets direktiv 67/228 af 11 . april 1967 (EFT 1967 , s . 14) og i artikel 5 , stk . 5 , litra a) , i Raadets direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 (EFT L 145 , s . 1) om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter foreligger kun , saafremt ordremodtageren tilvejebringer et nyt gode paa grundlag af det materiale , ordregiveren udleverer . Et gode , der er nyt , foreligger , naar der gennem ordremodtagerens arbejde opstaar et gode , hvis funktion , i brugernes oejne , er forskellig fra den funktion , det udleverede materiale havde .