

61999J0267

Domstolens dom (andra avdelningen) den 11 oktober 2001. - Christiane Adam, gift Urbing mot Administration de l'enregistrement et des domaines. - Begäran om förhandsavgörande: Tribunal d'arrondissement de Luxembourg - Storhertigdömet Luxemburg. - Sjätte mervärdesskattedirektivet - Begreppet fria yrken - Fastighetsförvaltare i en fastighet som ägs med samäganderätt. - Mål C-267/99.

Rättsfallssamling 2001 s. I-07467

Sammanfattning

Parter

Domskäl

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

1. Begäran om förhandsavgörande - Domstolens behörighet - Gränser - Uppenbart irrelevanta frågor och hypotetiska frågor som ställts i ett sammanhang som utesluter att ett användbart svar kan lämnas - Frågor som saknar samband med föremålet för tvisten vid den nationella domstolen

(Artikel 234 EG)

2. Begäran om förhandsavgörande - Domstolens behörighet - Gränser - Begäran om tolkning när ett begrepp som återfinns i en gemenskapsrättslig bestämmelse har använts i syfte att införliva direktivet med nationell rätt, men under andra omständigheter än dem varom stadgas i motsvarande gemenskapsrättsliga bestämmelse - Behörighet att göra denna tolkning

(Artikel 234 EG)

3. Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Medlemsstaternas behörighet att tillämpa en reducerad skattesats - Utövande - Gränser - Iakttagande av principen om skattemässig neutralitet

(Rådets direktiv 77/388, artiklarna 12.4 och 28.2 e)

4. Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Undantag från skatteplikt som föreskrivs i sjätte direktivet - Sådana fria yrkesutövare som avses i punkt 2 i bilaga F - Begreppet - Kriterier - Verksamhet som fastighetsförvaltare i en fastighet som innehas med samäganderätt - Bedöms av de nationella domstolarna

(Rådets direktiv 77/388, artikel 28.3 b och bilaga F punkt 2)

Sammanfattning

1. Vad gäller det samarbete mellan EG-domstolen och de nationella domstolarna som har inrättats genom artikel 234 EG ankommer det uteslutande på den nationella domstolen, vid vilken tvisten anhängiggjorts och som har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i varje enskilt mål bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen. Domstolen är följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som ställts av den nationella domstolen avser tolkningen av gemenskapsrätten.

I undantagsfall ankommer det dock på EG-domstolen att - för att pröva sin egen behörighet - undersöka de omständigheter under vilka den nationella domstolen anhängiggjort sin begäran om förhandsavgörande. Domstolen har endast möjlighet att vägra besvara en tolkningsfråga från en nationell domstol då det är uppenbart att den begärda tolkningen av gemenskapsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen eller när frågan är hypotetisk eller när domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att den skall kunna ge ett ändamålsenligt svar på de frågor som ställts till den.

(se punkterna 23 och 24)

2. Domstolen är behörig att besvara tolkningsfrågor som avser bestämmelser i gemenskapsrätten när en nationell lagstiftning vad gäller lösningen av ett internt problem har anpassats till gemenskapsrätten för att säkerställa att ett enda förfarande tillämpas i jämförbara fall. Det föreligger nämligen ett givet gemenskapsrättsligt intresse av att de bestämmelser eller begrepp som har hämtats från gemenskapsrätten tolkas på ett enhetligt sätt, oberoende av under vilka omständigheter de skall tillämpas. Detta gäller i än högre grad när den nationella lagstiftning vari ett begrepp som förekommer i en gemenskapsrättslig bestämmelse används har antagits i syfte att införliva det direktiv i vilket den nämnda bestämmelsen ingår med nationell rätt.

I dylika fall innebär det förhållandet att det gemenskapsrättsliga begrepp som den nationella domstolen begär en tolkning av enligt nationell rätt skall tillämpas under andra omständigheter än dem varom stadgas i den motsvarande gemenskapsrättsliga bestämmelsen följaktligen inte att det med nödvändighet helt måste saknas samband mellan den begärda tolkningen och föremålet för tvisten vid den nationella domstolen.

(se punkterna 27-29)

3. Det ankommer på varje medlemsstat att fastställa och definiera de transaktioner för vilka en reducerad mervärdesskattesats gäller, i enlighet med artikel 12.4 i sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter, till och med den 31 december 1992, och i enlighet med artikel 28.2 e i detta direktiv, i ändrad lydelse enligt direktiv 92/77 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388 (harmonisering av mervärdesskattesatser), från och med den 1 januari 1993, med förbehåll för att principen om mervärdesskattens neutralitet skall iakttas.

Denna princip utgör hinder bland annat för att liknande och således konkurrerande varor eller tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende, varför nämnda varor eller tjänster skall beskattas med en enhetlig skattesats.

(se punkterna 36 och 41 samt domslutet)

4. I bilaga F till sjätte direktivet 77/388 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter återfinns en förteckning över transaktioner som är undantagna från mervärdesskatteplikt enligt artikel 28.3 b i direktivet. De fria yrken som avses i punkt 2 i den nämnda bilagan är verksamheter som har en utpräglad intellektuell karaktär, kräver en hög kvalifikationsnivå och vanligen omfattas av precisa och strikta yrkesmässiga bestämmelser. Den personliga faktorn är av särskild betydelse vid utövande av sådan verksamhet, och sådant utövande förutsätter i vart fall stor självständighet vid utförande av arbetsuppgifterna. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att fastställa huruvida fastighetsförvaltare i en fastighet som innehas med samäganderätt, såsom detta yrke regleras i de relevanta nationella bestämmelserna, skall anses utöva ett fritt yrke.

(se punkterna 39-41 och domslutet)

Parter

I mål C-267/99,

angående en begäran enligt artikel 234 EG, från Tribunal d'arrondissement de Luxembourg (Luxemburg), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga målet mellan

Christiane Adam, gift Urbing,

och

Administration de l'enregistrement et des domaines,

angående tolkningen av punkt 2 i bilaga F till rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva område 9, volym 1, s. 28),

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden N. Colneric samt domarna V. Skouris (referent) och J.N. Cunha Rodrigues,

generaladvokat: A. Tizzano,

justitiesekreterare: R. Grass,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Christiane Urbing-Adam, genom F. Entringer, avocat,

- Administration de l'enregistrement et des domaines, genom A. Kronshagen, avocat,

- Danmarks regering, genom J. Molde, i egenskap av ombud,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom E. Traversa och G. Berscheid, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till referentens rapport,

och efter att den 29 mars 2001 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

Domskäl

1 Tribunal d'arrondissement de Luxembourg har, genom beslut av den 15 juli 1999 som inkom till domstolen den 19 juli samma år, i enlighet med artikel 234 EG ställt två frågor om tolkningen av punkt 2 i bilaga F till rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Frågorna har uppkommit i en tvist mellan Christiane Urbing-Adam, som är verksam som fastighetsförvaltare i fastigheter som ägs med samägarerätt, och Administration de l'enregistrement et des domaines (den luxemburgska behöriga myndigheten i mervärdesskattefrågor) avseende den mervärdesskattesats som skall tillämpas på Christiane Urbing-Adams transaktioner i yrket under beskattningsåren 1991-1994.

Tillämpliga bestämmelser

Sjätte direktivet

De bestämmelser i sjätte direktivet som avser begreppet "fria yrken"

3 I artikel 28.3 b i sjätte direktivet stadgas att medlemsstaterna under övergångsperioden får "försätta att undanta de verksamheter som anges i bilaga F enligt befintliga villkor i medlemsstaten i fråga".

4 Bilaga F punkt 2 i sjätte direktivet avser begreppet fria yrken. Bestämmelsen har följande lydelse:

"Tjänster som tillhandahålls av författare, konstnärer, artister, jurister och andra fria yrkesutövare utom inom medicinska och paramedicinska yrken till den del dessa inte är sådana tjänster som anges i bilaga B i rådets andra direktiv den 11 april 1967."

De bestämmelser i sjätte direktivet som avser skattesatser

5 I artikel 12 i sjätte direktivet regleras skattesatserna. I artikel 12.4, i dess lydelse före den 1 januari 1993, stadgades följande:

"I vissa fall får tillhandahållande av varor och tjänster beskattas med förhöjda eller reducerade skattesatser. Varje reducerad skattesats skall bestämmas på sådant sätt att från det belopp av mervärdesskatt som följer av dess tillämpning på normalt sätt skall kunna dras hela den mervärdesskatt som är avdragsgill enligt bestämmelserna i artikel 17."

6 Genom rådets direktiv 92/77/EEG av den 19 oktober 1992 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388 (harmonisering av mervärdesskattesatser) (EGT L 316, s. 1; svensk specialutgåva område 9, volym 2, s. 80), som skulle införlivas senast den 31 december 1992, ströks den första meningen i artikel 12.4 i sjätte direktivet, ändrades artikel 28.2 i samma direktiv och infördes en bilaga H till det nämnda direktivet.

7 Artikel 28.2 e i sjätte direktivet, i ändrad lydelse enligt direktiv 92/77, vilket är den bestämmelse som är relevant i förevarande mål, har följande lydelse:

"Medlemsstater som den 1 januari 1991 tillämpade en reducerad skattesats på andra varor och tjänster än sådana som specificeras i bilaga H får tillämpa denna reducerade skattesats eller en av de två reducerade skattesatser som nämns i artikel 12.3 på dessa områden, förutsatt att skattesatsen inte understiger 12 %."

8 I den ovannämnda bilagan H, vari återfinns en förteckning över varor och tjänster som kan vara föremål för reducerad mervärdesskattesats, nämns inte de fria yrkena som sådana.

Nationell rätt

Nationella bestämmelser om mervärdesskatt

9 I Storhertigdömet Luxemburg tillämpades före den 1 januari 1993 en reducerad mervärdesskattesats på sex procent för fria yrken.

10 Enligt artikel 40.4 b i loi du 5 août 1969 (lagen av den 5 augusti 1969), i ändrad och kompletterad lydelse enligt loi du 12 février 1979 (lagen av den 12 februari 1969) (nedan kallad mervärdesskattelagen), skall den reducerade mervärdesskattesatsen tillämpas, inom de gränser och på de villkor som skall fastställas i storhertiglig förordning, för tjänster som avser utövande av ett fritt yrke.

11 I artikel 4 i règlement grand-ducal du 7 mars 1980, déterminant les limites et les conditions d'application du taux réduit de TVA (den storhertiglga förordningen av den 7 mars 1980 om fastställelse av begränsningar och villkor för tillämpning av reducerad mervärdesskattesats) stadgas att de tjänster som avser utövande av sådana fria yrken som avses i artikel 40.4 b i mervärdesskattelagen är tjänster avseende verksamhet av avoués (biträdande jurister), advokater, notarius publicus, huissiers (tjänstemän som bistår den nationella domstolen med delgivning, exekution och utredning), förvaltare, ingenjörer, arkitekter, byggkontrollanter, kontrollanter, tekniker, kemister, uppfinnare, sakkunniga rådgivare, auktoriserade revisorer, veterinärer, journalister, personer som är verksamma som både journalister och fotografer, tolkar, översättare och annan liknande verksamhet, vare sig sådan verksamhet bedrivs som huvudsyssla eller bisyssla av fysiska eller juridiska personer.

12 Storhertigdömet Luxemburg har anpassat sig till den gemenskapslagstiftning som avses i punkt 7 i förevarande dom och med verkan från den 1 januari 1993 fastställt en reducerad mervärdesskattesats, den så kallade "mellanliggande skattesatsen", på 12 procent för fria yrken.

13 I artikel 40.3 i mervärdesskattelagen i ändrad lydelse enligt loi budgétaire du 20 décembre 1991 (budgetlagen av den 20 december 1991) stadgas att den mellanliggande skattesatsen på 12 procent skall gälla för sådana varor och tjänster som avses i bilaga C till den nämnda lagen. Punkt 8 i bilaga C avser tjänster som avser utövande av fria yrken.

14 I artikel 7.1 i règlement grand-ducal du 21 décembre 1991, déterminant les limites et les conditions d'application des taux réduit, super-réduit et intermédiaire (den storhertiglga förordningen av den 21 december 1991 om fastställelse av begränsningar och villkor för tillämpning av reducerade, mycket reducerade och mellanliggande mervärdesskattesatser) definieras de tjänster som avser utövande av ett fritt yrke och som avses i punkt 8 i bilaga C till mervärdesskattelagen i ändrad lydelse i samma ordalag som i artikel 4 i den storhertiglga förordningen av den 7 mars 1980.

Nationella bestämmelser avseende fastighetsförvaltarverksamhet

15 Enligt loi du 16 mai 1975, portant statut de la copropriété des immeubles bâtis (lag av den 16 maj 1975 om rättslig ställning för samäganderätt av fastigheter) i ändrad lydelse skall samtliga delägare i en fastighet eller i ett fastighetsbestånd, där äganderätten innehas av flera personer och är indelad i andelar som innefattar en privat del och en andel i gemensamma utrymmen, ovillkorligen ingå i en förening, som skall utgöra samfällighetens legala ställföreträdare och ha status som juridisk person.

16 Enligt bestämmelserna i règlement grand-ducal du 13 juin 1975, prescrivant les mesures d'exécution de la loi sur la copropriété (den storhertiglga förordningen av den 13 juni 1975 om verkställighetsföreskrifter till lagen om samäganderätt) skall fastighetsförvaltaren utses av delägarna vid delägarstämma. Alla fysiska eller juridiska personer kan utses till fastighetsförvaltare. Förvaltaren skall vidta de åtgärder som följer av föreningens stadgar och av delägarstämmans beslut. Han skall förvalta fastigheten och ombesörja dess bevarande, tillsyn och underhåll. I brådskande fall skall han på eget initiativ låta utföra allt arbete som är nödvändigt för att bevara fastigheten. Han företräder föreningen vid företagande av rättshandlingar och, i princip efter att ha befullmäktigats av delägarstämman, inför rätta.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

17 Christiane Urbing-Adam, som ansåg att hennes yrke var ett fritt sådant, utgick i sina deklARATIONER för mervärdesskatt för åren 1991 och 1992 från en reducerad mervärdesskattesats på sex procent och i motsvarande deklARATIONER för åren 1993 och 1994 från den mellanliggande skattesatsen på 12 procent. Skatteförvaltningen, som gjorde bedömningen att Christiane Urbing-

Adams verksamhet inte var "förvaltarverksamhet" och således inte avsåg ett fritt yrke, utan utgjorde affärsverksamhet, utfärdade rättelsebesked och tillämpade den gängse mervärdesskattesatsen på 15 procent på de ifrågavarande transaktionerna.

18 Christiane Urbing-Adam överklagade detta beslut till Tribunal d'arrondissement. Hon framhöll den självständighet som en fastighetsförvaltare enligt de luxemburgska bestämmelserna har i sin yrkesutövning och anförde att hon utövade ett fritt yrke i den mening som avses i artikel 4 i den storhertiglga förordningen av den 7 mars 1980 och artikel 7 i den storhertiglga förordningen av den 21 december 1991. Hon har gjort gällande att hon därför enligt artikel 40.4 b i mervärdesskattelagen har rätt att tillämpa den reducerade mervärdesskattesatsen för åren 1991 och 1992 och enligt artikel 40.3 i samma lag i ändrad lydelse enligt budgetlagen av den 20 december 1991 har rätt att tillämpa den mellanliggande skattesatsen för åren 1993 och 1994.

19 Skatteförvaltningen bestred däremot att fastighetsförvaltarverksamhet i enlighet med luxemburgsk rätt skulle ha karaktär av fri yrkesutövning och anförde att det var fråga om annan verksamhet än förvaltarverksamhet, att det inte krävdes några särskilda kvalifikationer för att bedriva den och att den endast bestod i förvaltning av de allmänna utrymmena i en fastighet, under tillsyn av delägarstämman.

20 Då det inte återfinns någon definition av begreppet fria yrken i de luxemburgska bestämmelserna om mervärdesskatt, utan det i dessa bestämmelser endast anges att olika verksamheter som uppräknas i bestämmelserna samt "annan liknande verksamhet" utgör fri yrkesverksamhet har Tribunal d'arrondissement de Luxembourg funnit att en tolkning av punkt 2 i bilaga F till sjätte direktivet krävs för att målet skall kunna avgöras. Följaktligen har domstolen i fråga beslutat att ställa följande tolkningsfrågor till EG-domstolen:

"1. Utgör begreppet fria yrken, som avses i punkt 2 i bilaga F till rådets sjätte direktiv 77/388/EEG om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter, ett självständigt gemenskapsrättsligt begrepp?

För det fall den första frågan besvaras jakande:

2. Omfattar begreppet fria yrken den yrkesverksamhet som bedrivs av en fastighetsförvaltare i en fastighet som ägs med samäganderätt?"

Domstolens behörighet

21 Skatteförvaltningen har gjort gällande att de bestämmelser i artikel 28.3 i sjätte direktivet och i punkt 2 i bilaga F till samma direktiv som den nationella domstolen har begärt en tolkning av inte är i fråga i målet vid den nationella domstolen, eftersom de avser undantagande från skattskyldighet till mervärdesskatt och inte medlemsstaternas tillämpning av reducerade mervärdesskattesatser. Den sistnämnda frågan regleras genom artiklarna 12 och 28.2 i sjätte direktivet, i ändrad lydelse enligt direktiv 92/77, och det var just på grundval av dessa bestämmelser som Storhertigdömet Luxemburg tillämpade en reducerad skattesats på 6 procent före den 1 januari 1993 och på 12 procent efter detta datum på transaktioner som avser utövande av ett fritt yrke. Dessutom hänvisas inte på något sätt till gemenskapslagstiftningen i de luxemburgska bestämmelser som är tillämpliga i målet vid den nationella domstolen.

22 Den hänskjutande domstolen begär alltså enligt skatteförvaltningens mening att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande om tolkningen av ett begrepp som återfinns i en gemenskapsrättslig bestämmelse som uppenbart inte är tillämplig i målet vid den nationella domstolen. Följaktligen är domstolen, i enlighet med dom av den 18 oktober 1990 i de förenade målen C-297/88 och C-197/89, Dzodzi (REG 1990, s. I-3763; svensk specialutgåva volym 10, s. 531), punkt 40, av den 8 november 1990 i mål C-231/89, Gmurzynska-Bscher (REG 1990, s. I-4003), punkterna 18 och 19, och av den 17 juli 1997 i mål C-28/95, Leur-Bloem (REG 1997, s. I-

4161), punkt 26, inte behörig att besvara de frågor som har ställts.

23 Domstolen erinrar i detta hänseende om att det enligt fast rättspraxis vad gäller det samarbete mellan EG-domstolen och de nationella domstolarna som har inrättats genom artikel 234 EG uteslutande ankommer på den nationella domstolen, vid vilken tvisten anhängiggjorts och som har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i varje enskilt mål bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen. Domstolen är följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som ställts av den nationella domstolen avser tolkningen av gemenskapsrätten (se bland annat dom av den 13 mars 2001 i mål C-379/98, *PreussenElektra*, REG 2001, s. I-2099, punkt 38).

24 Domstolen har dock även angivit att det i undantagsfall ankommer på den att - för att pröva sin egen behörighet - undersöka de omständigheter under vilka den nationella domstolen anhängiggjort sin begäran om förhandsavgörande. Domstolen har endast möjlighet att vägra besvara en tolkningsfråga från en nationell domstol då det är uppenbart att den begärda tolkningen av gemenskapsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen eller när frågan är hypotetisk eller när domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att kunna ge ett ändamålsenligt svar på de frågor som ställts till den (se bland annat domen i det ovannämnda målet *PreussenElektra*, punkt 39).

25 I förevarande mål avser de frågor som har ställts visserligen tolkningen av begreppet fria yrken, vilket förekommer i en bestämmelse om undantagande från skattskyldighet till mervärdesskatt i sjätte direktivet, medan omfattningen av detta begrepp i målet vid den nationella domstolen skall fastställas inte för att avgöra ett mål om undantagande från skattskyldighet till mervärdesskatt, utan för att fastställa vilken mervärdesskattesats som är tillämplig på fastighetsförvaltarverksamhet, dessutom enligt den luxemburgska mervärdesskattelagstiftningen.

26 Enbart dessa omständigheter innebär dock inte att den tolkning av gemenskapsrätten som den nationella domstolen har begärt inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller föremålet för tvisten i målet vid den nationella domstolen och att domstolen därmed inte skulle vara behörig att meddela ett förhandsavgörande avseende de frågor som har ställts.

27 Det följer nämligen av domstolens rättspraxis att det, när en nationell lagstiftning vad gäller lösningen av ett internt problem anpassas till gemenskapsrätten för att säkerställa att ett enda förfarande tillämpas i jämförbara fall, föreligger ett givet gemenskapsrättsligt intresse av att de bestämmelser eller begrepp som har hämtats från gemenskapsrätten tolkas på ett enhetligt sätt, oberoende av under vilka omständigheter de skall tillämpas, detta för att i framtiden undvika att skilda tolkningar förekommer (se särskilt dom av den 17 juli 1997 i mål C-130/95, *Giloy*, REG 1997, s. I-4291, punkt 28, och av den 11 januari 2001 i mål C-1/99, *Kofisa Italia*, REG 2001, s. I-207, punkt 32).

28 Detta gäller i än högre grad när den nationella lagstiftning vari ett begrepp som förekommer i en gemenskapsrättslig bestämmelse används har antagits i syfte att införliva det direktiv i vilket den nämnda bestämmelsen ingår med nationell rätt.

29 I dylika fall innebär det förhållandet att det gemenskapsrättsliga begrepp som den nationella domstolen begär en tolkning av enligt nationell rätt skall tillämpas under andra omständigheter än dem varom stadgas i den motsvarande gemenskapsrättsliga bestämmelsen följaktligen inte att det med nödvändighet helt måste saknas samband mellan den begärda tolkningen och föremålet för tvisten vid den nationella domstolen.

30 Den hänskjutande domstolen anger i sitt beslut att "den [luxemburgska] lagstiftningen om mervärdesskatt [innebär införlivande av] de gemenskapsrättsliga direktiven i denna fråga" och att

"[d]en luxemburgska lagstiftningen om tillämplig skattesats för fria yrken" följaktligen "skall tolkas i enlighet med de gemenskapsrättsliga bestämmelserna om mervärdesskatt" och då i synnerhet med punkt 2 i bilaga F till det sjätte direktivet, som innehåller detta begrepp.

31 Vid sådant förhållande och med hänsyn till de resonemang som återfinns i punkterna 27-29 i förevarande dom skall förvaltningens argumentation beträffande bristen på samband mellan tolkningsfrågorna och föremålet för tvisten vid den nationella domstolen tillbakavisas.

32 Domstolen är följaktligen behörig att besvara de frågor som har ställts.

Tolkningsfrågorna

33 Den hänskjutande domstolen har ställt frågorna, som bör behandlas gemensamt, för att få klarhet i huruvida de fria yrken som avses i punkt 2 i bilaga F till sjätte direktivet omfattar sådan verksamhet som fastighetsförvaltare i fastigheter som ägs med samäganderätt bedriver.

34 Då frågan i målet vid den nationella domstolen är huruvida sådan verksamhet vid påförande av mervärdesskatt skall åtnjuta den behandling som är förbehållen de fria yrkena, för vilka en lägre mervärdesskattesats än den gängse gäller, preciserar domstolen inledningsvis att medlemsstaterna enligt artikel 12.4 i sjätte direktivet, i dess lydelse före direktiv 92/77, fick beskatta tillhandahållande av vissa varor och tjänster med reducerade mervärdesskattesatser och att de medlemsstater som den 1 januari 1991 tillämpade en reducerad skattesats på andra varor och tjänster än sådana som specificeras i bilaga H genom artikel 28.2 e i sjätte direktivet, i ändrad lydelse enligt direktiv 92/77, tilläts att fortsätta att tillämpa denna skattesats, förutsatt att skattesatsen inte kom att understiga 12 procent. Det är ostridigt att de fria yrkena som sådana inte nämns i bilaga H.

35 Av ovanstående följer att de berörda medlemsstaterna är behöriga att fastställa och definiera de transaktioner för vilka en reducerad skattesats kan gälla enligt dessa bestämmelser i sjätte direktivet.

36 Medlemsstaterna måste dock iakttä principen om skatteneutralitet när de utnyttjar denna behörighet. Denna princip utgör hinder bland annat mot att liknande och således konkurrerande varor eller tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende, varför nämnda varor eller tjänster skall beskattas med en enhetlig skattesats (se, för ett liknande resonemang, dom av den 3 maj 2001 i mål C-481/98, kommissionen mot Frankrike, REG 2001, s. I-0000, punkt 22).

37 Detta måste även gälla den behandling som i Storhertigdömet Luxemburg förbehålls fria yrken, för vilka, i enlighet med de bestämmelser i sjätte direktivet som nämns i punkt 34 i förevarande dom, en reducerad skattesats på 6 procent gällde till och med den 31 december 1992, vilken höjdes till 12 procent från och med den 1 januari 1993.

38 Vad gäller omfattningen av begreppet fria yrken konstaterar domstolen att detta begrepp används i punkt 2 i bilaga F till sjätte direktivet, utan att det för den skull ges någon abstrakt och heltäckande definition av begreppet. För övrigt är det enligt artikel 28.3 b i sjätte direktivet, som bilaga F avser, enligt befintliga villkor i den berörda medlemsstaten som de transaktioner som avses i denna bilaga under övergångsperioden får undantas från mervärdesskatteplikt.

39 För att ge den hänskjutande domstolen vägledning bör vissa faktorer dock understrykas som är utmärkande för fria yrkesutövare i den mening som avses i punkt 2 i bilaga F till det sjätte direktivet. Som kommissionen har betonat i sitt skriftliga yttrande är de fria yrken som avses i denna bestämmelse verksamheter som bland annat har en utpräglad intellektuell karaktär, kräver en hög kvalifikationsnivå och vanligen omfattas av precisa och strikta yrkesmässiga bestämmelser. Det bör tilläggas att den personliga faktorn är av särskild betydelse vid utövande av sådan verksamhet och att sådant utövande i vart fall förutsätter stor självständighet vid utförande

av arbetsuppgifterna.

40 Det ankommer på den hänskjutande domstolen att fastställa huruvida fastighetsförvaltare, såsom detta yrke regleras i de relevanta luxemburgska bestämmelserna, skall anses utöva ett fritt yrke.

41 Med hänsyn till ovanstående skall frågorna besvaras så, att det ankommer på varje medlemsstat att fastställa och definiera de transaktioner för vilka en reducerad skattesats gäller, i enlighet med artikel 12.4 i sjätte direktivet, till och med den 31 december 1992, och i enlighet med artikel 28.2 e i sjätte direktivet, i ändrad lydelse enligt direktiv 92/77, från och med den 1 januari 1993, med förbehåll för att principen om mervärdesskattens neutralitet skall iakttas.

De fria yrken som avses i punkt 2 i bilaga F till sjätte direktivet är verksamheter som har en utpräglad intellektuell karaktär, kräver en hög kvalifikationsnivå och vanligen omfattas av precisa och strikta yrkesmässiga bestämmelser. Den personliga faktorn är av särskild betydelse vid utövande av sådan verksamhet, och sådant utövande förutsätter i vart fall stor självständighet vid utförande av arbetsuppgifterna.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

42 De kostnader som har förorsakats den danska regeringen och kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

- angående de frågor som genom beslut av den 15 juli 1999 har ställts av Tribunal d'arrondissement de Luxembourg - följande dom:

Det ankommer på varje medlemsstat att fastställa och definiera de transaktioner för vilka en reducerad skattesats gäller, i enlighet med artikel 12.4 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter - Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, till och med den 31 december 1992, och i enlighet med artikel 28.2 e i detta direktiv, i ändrad lydelse enligt rådets direktiv 92/77/EEG av den 19 oktober 1992 med tillägg till det gemensamma systemet för mervärdesskatt och med ändring av direktiv 77/388 (harmonisering av mervärdesskattesatser), från och med den 1 januari 1993, med förbehåll för att principen om mervärdesskattens neutralitet skall iakttas.

De fria yrken som avses i punkt 2 i bilaga F till sjätte direktivet 77/388 är verksamheter som har en utpräglad intellektuell karaktär, kräver en hög kvalifikationsnivå och vanligen omfattas av precisa och strikta yrkesmässiga bestämmelser. Den personliga faktorn är av särskild betydelse vid utövande av sådan verksamhet, och sådant utövande förutsätter i vart fall stor självständighet vid utförande av arbetsuppgifterna.

