

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

6. juli 2017 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 199, stk. 1, litra c) – ingen momsregistrering – omvendt betalingspligt – det præjudicielle spørgsmåls hypotetiske karakter – afvisning af anmodningen om præjudiciel afgørelse«

I sag C-392/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Curtea de Apel Bucureşti (appeldomstolen i Bukarest, Rumænien) ved afgørelse af 25. april 2016, indgået til Domstolen den 13. juli 2016, i sagen

Dumitru Marcu

mod

Agenţia Naţională de Administrare Fiscală (ANAF),

Direcţia Generală Regională a Finanţelor Publice Bucureşti,

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Juhász, og dommerne C. Vajda og C. Lycourgos (refererende dommer),

generaladvokat: M. Bobek,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den rumænske regering ved R.-H. Radu, L. Lişu og C.M. Florescu, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og L. Radu Bouyon, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om en præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af 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), og af Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1), nærmere bestemt en fortolkning af bestemmelserne vedrørende betingelserne for anvendelse af ordningen for omvendt betalingspligt.

2 Anmodningen er indgivet under en sag mellem Dumitru Marcu og Agen²ia Na²ional² de Administrare Fiscal² (ANAF) – Direc²ia General² regional² a finan²elor publice Bucure²ti (det nationale skatteforvaltningsagentur – det regionale generaldirektorat for offentlige finanser i Bukarest, Rumænien, herefter »afgiftsmyndighederne«) vedrørende en påstand om annullation af sidstnævntes afgørelse, hvorved sagsøgeren blev pålagt at betale merværdiafgift (moms) på salg af fast ejendom med tilbagevirkende kraft og nægtet anvendelse af ordningen for omvendt betalingspligt.

Retsforskrifter

3 Artikel 2 i akten om Republikken Bulgariens og Rumæniens tiltrædelsesvilkår samt om tilpasning af de traktater, som Den Europæiske Union bygger på (EFT 2005, L 157, s. 203), bestemmer:

»Fra tiltrædelsesdatoen er bestemmelserne i de oprindelige traktater og de retsakter, der er vedtaget af institutionerne og Den Europæiske Centralbank før tiltrædelsen, bindende for Bulgarien og Rumænien og gælder i disse stater på de vilkår, som er fastsat i disse traktater og i denne akt.«

Direktiv 2006/112

4 Artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112 bestemmer:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

5 Direktivets artikel 12 bestemmer:

»1. Medlemsstaterne kan som afgiftspligtig person anse enhver, der lejlighedsvis udfører en transaktion henhørende under de i artikel 9, stk. 1, andet afsnit, omhandlede former for virksomhed og især en enkelt af følgende transaktioner:

- a) levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord inden første indflytning
- b) levering af en byggegrund.

2. Ved anvendelsen af stk. 1, litra a), forstås ved »bygning« enhver grundfast konstruktion.

Medlemsstaterne kan fastlægge de nærmere betingelser for anvendelsen af det i stk. 1, litra a), anførte kriterium på ombygninger og definere begrebet »tilhørende jord«.

[...]

3. Ved anvendelsen af stk. 1, litra b), forstås ved »byggegrunde« grunde, hvad enten de er

byggemodnet eller ikke, når de af medlemsstaterne betragtes som sådanne.«

6 Det nævnte direktivs artikel 135, stk. 1, er affattet som følger:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

j) levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord bortset fra levering omhandlet i artikel 12, stk. 1, litra a)

k) levering af ubebygget fast ejendom bortset fra de i artikel 12, stk. 1, litra b), nævnte byggegrunde

[...]«

7 Direktivets artikel 137, stk. 1, har følgende ordlyd:

Medlemsstaterne kan indrømme afgiftspligtige personer ret til at vælge at betale afgift for følgende transaktioner:

[...]

b) levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord bortset fra levering omhandlet i artikel 12, stk. 1, litra a)

c) levering af ubebygget fast ejendom bortset fra de i artikel 12, stk. 1, litra b), nævnte byggegrunde

[...]«

8 Artikel 193 i direktiv 2006/112 har følgende ordlyd:

»Momsen påhviler den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer eller ydelser, bortset fra de tilfælde, hvor afgiften påhviler en anden person i medfør af artikel 194-199b og artikel 202.«

9 Direktivets artikel 199, stk. 1, fastsætter:

»Medlemsstaterne kan fastsætte, at den afgiftspligtige person er modtageren i følgende transaktioner:

[...]

c) levering af fast ejendom som omhandlet i artikel 135, stk. 1, litra j) og k), hvis leverandøren har valgt at erlægge afgift for ydelsen i henhold til artikel 137

[...]«

10 Direktivets artikel 395, stk. 1, bestemmer:

»Rådet kan med enstemmighed på forslag af Kommissionen give en medlemsstat tilladelse til at indføre særlige foranstaltninger, der fraviger bestemmelserne i dette direktiv, for at forenkle afgiftsopkrævningen eller for at forhindre visse former for momsunddragelse eller momsundgåelse.

[...]«

11 Samme direktivs artikel 411 har følgende ordlyd:

»1. Direktiv 67/227/EØF og [sjette] direktiv 77/388/EØF ophæves, uden at dette berører medlemsstaternes forpligtelser med hensyn til de i bilag XI, del B, angivne frister for gennemførelse i national ret og anvendelse af direktiverne.

2. Henvisninger til de ophævede direktiver gælder som henvisninger til dette direktiv og skal læses i overensstemmelse med sammenligningstabellen i bilag XII.«

12 Artikel 413 i direktiv 2006/112 bestemmer:

»Dette direktiv træder i kraft den 1. januar 2007.«

Rumænsk ret

Lov nr. 571/2003 om skatter og afgifter

13 Artikel 127 i lov nr. 571/2003 om skatter og afgifter (herefter »skatteloven«) bestemmer:

»Afgiftspligtige personer og økonomisk virksomhed

1) Ved afgiftspligtig person forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en sådan form for økonomisk virksomhed som omhandlet i stk. 2, uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

2) I henhold til dette afsnit omfatter økonomisk virksomhed [virksomhed] som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås ligeledes udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af løbende indtægter.«

14 Skattelovens artikel 160 i den affattelse, der var gældende i 2007, havde følgende ordlyd:

»Forenklingsforanstaltninger

1) Leverandører og modtagere af varer eller ydelser i stk. 2 har pligt til at anvende de i denne artikel fastlagte forenklingsforanstaltninger. Anvendelsen af disse foranstaltninger forudsætter, at både leverandøren og modtageren er momsregistrerede i henhold til artikel 153.

2) Forenklingsforanstaltningerne finder anvendelse på følgende varer og ydelser:

[...]

b) bygninger, dele af bygninger og grunde af enhver art, i forbindelse med levering af hvilke skatteordningen finder anvendelse

[...]

3) Leverandørerne skal anføre teksten »omvendt betalingspligt« på fakturaer for levering af de i stk. 2 nævnte varer, dog uden at anføre det pågældende momsbeløb. Modtagerne anfører momsbeløbet på de af leverandøren udstedte fakturaer og angiver både den opkrævede moms og den fradragsberettigede moms i momsangivelsen. Der finder ingen betaling af moms sted mellem leverandøren og modtageren for transaktioner, som er undergivet forenklingsforanstaltningerne.

[...]

5) Det tilkommer såvel leverandør som modtager at anvende bestemmelserne i nærværende artikel. Såfremt leverandøren ikke har anført teksten »omvendt betalingspligt« på fakturaer for levering af de i stk. 2 nævnte varer eller ydelser, har modtageren pligt til at anvende omvendt betalingspligt, ikke at betale momsen til leverandøren, på eget initiativ at anføre teksten »omvendt betalingspligt« på fakturaen og at opfylde forpligtelserne i stk. 3.«

Bekendtgørelse nr. 44/2004 om gennemførelsesbestemmelser til skatteloven

15 Punkt 62, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 44/2004 om gennemførelsesbestemmelser til skatteloven, som ændret i 2007, bestemte:

»Når en afgiftspligtig person har nået eller overskredet tærsklen for afgiftsfritagelse og ikke har anmodet om registrering i overensstemmelse med skattelovens artikel 153, handler de kompetente afgiftsmyndigheder på følgende måde:

a) når de kompetente afgiftsmyndigheder konstaterer, at lovbestemmelserne er blevet tilsidesat, inden den afgiftspligtige person var blevet momsregistreret i overensstemmelse med skattelovens artikel 153, pålægger de denne at betale det afgiftsbeløb, som denne skulle have betalt, såfremt denne havde været momsregistreret efter den normale ordning i skattelovens artikel 153, for perioden mellem datoen, fra hvilken den pågældende person ville have været momsregistreret, hvis denne havde anmodet herom inden for den i loven fastsatte frist, og datoen, hvor tilsidesættelsen af lovbestemmelserne blev konstateret. I overensstemmelse med skattelovens artikel 153, stk. 7, momsregistrerer kontrolmyndighederne ex officio denne person.

[...]

16 Gennemførelsesbestemmelsernes punkt 82 i den affattelse, der var gældende i 2007, havde følgende ordlyd:

»Det er i henhold til skattelovens artikel 160, stk. 1, med henblik på anvendelse af forenklingsforanstaltningerne, dvs. ordningen med omvendt betalingspligt, en nødvendig betingelse, at såvel leverandøren som modtageren er momsregistrerede i overensstemmelse med skattelovens artikel 153, og at den pågældende transaktion er momspligtig. [...]

[...]

9) Afgiftsmyndighederne sanktionerer leverandører og modtagere for undladelsen af at anvende de i loven fastsatte forenklingsforanstaltninger ved at pålægge dem at berigtige transaktionerne og at anvende omvendt betalingspligt i overensstemmelse med bestemmelserne i nærværende bekendtgørelse.

[...]

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

17 Mellem august 2005 og december 2009 gennemførte Dumitru Marcu som sælger 35 ejendomshandler vedrørende grunde og lejligheder, som tilhørte hans personlige formue, med både fysiske personer, som ikke var momsregistrerede, og rumænske momsregistrerede juridiske personer. Han hverken opkrævede moms eller betalte moms til staten for disse transaktioner.

18 Ifølge den forelæggende ret er kun 7 af de 35 ejendomshandler relevante i den sag, som den behandler. Der er tale om syv købsaftaler, som blev indgået mellem september 2006 og november 2007 med rumænske momsregistrerede juridiske personer.

19 Efter en kontrol gennemført i 2010 fastslog afgiftsmyndighederne, at ejendomshandlerne opfyldte de lovbestemte krav for at være underlagt moms, og at Dumitru Marcu var en afgiftspligtig person, idet han havde overskredet tærsklen for afgiftsfritagelse, og idet han udøvede en økonomisk virksomhed, der omfattede udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af løbende indtægter.

20 I den forbindelse fastslog afgiftsmyndighederne den 29. september 2010, at Dumitru Marcu ikke havde opfyldt pligten til momsregistrering inden for fristen på ti dage fra det tidspunkt, hvor den fastsatte tærskel blev overskredet. Desuden antog myndighederne, at Dumitru Marcu var blevet en afgiftspligtig person med virkning fra den 1. februar 2006, og udstedte en momsansættelse for skyldig moms med tilbagevirkende kraft for alle ejendomshandler, som han havde indgået som sælger efter denne dato.

21 Dumitru Marcu anfægtede lovligheden af denne momsansættelse for Agen⁷ia Na⁷ional⁷ de Administrare Fiscal⁷ – Direc⁷ia General⁷ de Solu⁷ionare a Contesta⁷iilor (det nationale skatteforvaltningsagentur – generaldirektorat for behandling af klager, Rumænien) og nedlagde påstand om, at den forenklede beskatningsordning (herefter »ordningen for omvendt betalingspligt«), som på dette tidspunkt i national lovgivning var obligatorisk i ejendomshandler mellem afgiftspligtige personer, blev anvendt på alle transaktioner indgået i 2006 og 2007.

22 Ifølge Dumitru Marcu skulle afgiftsmyndighederne ligeledes have anvendt ordningen for omvendt betalingspligt på disse transaktioner, i det omfang de havde fastslået, at han var en afgiftspligtig person med tilbagevirkende kraft fra den 1. februar 2006. Han gjorde gældende, at momsregistreringen er en formel betingelse, hvis formål er at sikre kontrollen med ordningens gennemførelse, og ikke skal have indflydelse på anerkendelsen af retten til at være underlagt ordningen.

23 Agen⁷ia Na⁷ional⁷ de Administrare Fiscal⁷ – Direc⁷ia General⁷ de Solu⁷ionare a Contesta⁷iilor (det nationale skatteforvaltningsagentur – generaldirektorat for behandling af klager) forkastede Dumitru Marcus argumenter vedrørende anvendelse med tilbagevirkende kraft af ordningen for omvendt betalingspligt med den begrundelse, at anvendelsen af denne mekanisme i henhold til national skattelovgivning i den affattelse, som var gældende i 2006 og 2007, forudsatte, at både leverandøren og modtageren var momsregistrerede. Hvad angår Dumitru Marcu var denne betingelse imidlertid ikke opfyldt.

24 Under den retlige procedure, som fulgte denne afgørelse fra Agen⁷ia Na⁷ional⁷ de Administrare Fiscal⁷ – Direc⁷ia General⁷ de Solu⁷ionare a Contesta⁷iilor (det nationale skatteforvaltningsagentur – generaldirektorat for behandling af klager), har afgiftsmyndighederne fastholdt deres standpunkt med de samme argumenter. For den forelæggende ret har Dumitru Marcu gjort gældende, at Domstolen bør forelægges spørgsmålet om, hvorvidt dette standpunkt var foreneligt med EU's momslovgivning.

25 I denne henseende har den forelæggende ret bemærket, at Domstolen har fastslået, at

momsregistreringen udgør et formelt krav, som ikke kan så tvivl om retten til momsfradrag, i det omfang de materielle betingelser, som afføder denne ret, er opfyldte. Ifølge den forelæggende ret opstår under omstændigheder som de i hovedsagen omhandlede spørgsmålet, hvorvidt besiddelsen af et gyldigt momsregistreringsnummer på det tidspunkt, hvor fast ejendom blev overdraget, også udgør et rent formelt krav med henblik på anvendelsen af ordningen for omvendt betalingspligt, eller om det bliver til et materielt krav, således at det nødvendigvis medfører, at ordningen for omvendt betalingspligt, som ifølge rumænsk ret var obligatorisk for ejendomshandler, ikke finder anvendelse.

26 Under disse omstændigheder har Curtea de Apel Bucureşti (appeldomstolen i Bukarest, Rumænien) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er [sjette] direktiv 77/388/EØF og direktiv 2006/112/EF under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende til hinder for en national lovgivning eller en afgiftspraksis, hvorefter ordningen for omvendt betalingspligt (forenklingsforanstaltninger) – som på det pågældende tidspunkt var obligatorisk for så vidt angår [ejendomshandler] mellem momspligtige personer – ikke finder anvendelse på en person, der er blevet undergivet en afgiftskontrol og efter denne kontrol er blevet momsregistreret ex officio, med den begrundelse, at denne person hverken har anmodet om eller opnået momsregistrering forud for gennemførelsen af transaktionerne eller på det tidspunkt, hvor tærsklen for afgiftsfritagelse blev overskredet?«

Formaliteten vedrørende anmodningen om præjudiciel afgørelse

27 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktiv 77/388 og direktiv 2006/112 er til hinder for en national lovbestemmelse eller en national afgiftspraksis, hvorefter ordningen for omvendt betalingspligt kun finder anvendelse, såfremt leverandøren og modtageren af den pågældende vare begge er momsregistrerede på det tidspunkt, hvor transaktionen fandt sted, og hvorefter en tilsidesættelse af dette krav medfører, at leverandøren i henhold til momsordningens almindelige bestemmelser er forpligtet til at betale denne afgift.

28 Hvad angår realitetsbehandlingen af anmodning om præjudiciel afgørelse bemærkes for det første, at en af de syv ejendomshandler, som er omhandlet i hovedsagen, består af en købskontrakt, som blev indgået den 13. september 2006, dvs. før Rumæniens tiltrædelse af Den Europæiske Union, som fandt sted den 1. januar 2007.

29 Domstolen har imidlertid alene kompetence til at fortolke EU-retten med hensyn til en anvendelse af denne i en ny medlemsstat fra tidspunktet for den pågældende medlemsstats tiltrædelse af Den Europæiske Union (jf. i denne retning dom af 10.1.2006, Ynos, C-302/04, EU:C:2006:9, præmis 36 og den heri nævnte retspraksis).

30 Følgelig har Domstolen ikke kompetence til at besvare det præjudicielle spørgsmål for så vidt angår købskontrakten af 13. september 2006.

31 For det andet skal det bemærkes, at det præjudicielle spørgsmål vedrører bestemmelserne i både sjette direktiv 77/388 og direktiv 2006/112.

32 Det skal i denne henseende anføres, at de faktiske omstændigheder i hovedsagen ligger efter den 1. januar 2007, hvor direktiv 2006/112 ifølge artikel 411 og trådte i kraft og ophævede sjette direktiv 77/388. Det fremgår i øvrigt af artikel 411, stk. 2, i direktiv 2006/112, at henvisninger til sjette direktiv 77/388 fra dette tidspunkt gælder som henvisninger til direktiv 2006/112.

33 Det er derfor alene relevant for behandlingen af det præjudicielle spørgsmål at undersøge

bestemmelserne i direktiv 2006/112.

34 For det tredje bemærkes, at Europa-Kommissionen har udtrykt tvivl om anvendeligheden af en besvarelse af det præjudicielle spørgsmål for løsningen af tvisten i hovedsagen og som følge heraf om antagelsen til realitetsbehandling af anmodning om præjudiciel afgørelse. Det er nemlig ikke sikkert, at Dumitru Marcu kan anses for en »afgiftspligtig person« som omhandlet i artikel 9 i direktiv 2006/112 som sælger af grunde og lejligheder, der tilhører hans personlige formue. Hvis Dumitru Marcu ikke kan kvalificeres som sådan, bør afgiftsansættelsen i hovedsagen ifølge Kommissionen annulleres, og det for Domstolen forelagte spørgsmål opstår dermed ikke.

35 Det skal herved påpeges, at det ikke tilkommer Domstolen at udtale sig om fortolkningen og anvendelsen af nationale bestemmelser eller at fastlægge de faktiske omstændigheder, som er relevante for afgørelsen af tvisten i hovedsagen. Domstolen skal således i henhold til kompetencefordelingen mellem Domstolen og de nationale retter tage hensyn til de faktiske omstændigheder og de retsregler, som ifølge forelæggelsesafgørelsen er baggrunden for det præjudicielle spørgsmål (jf. i denne retning bl.a. dom af 13.6.2013, Kostov, C-62/12, EU:C:2013:391, præmis 25).

36 Under disse omstændigheder, og henset til, at Dumitru Marcu ikke synes at have bestridt, at han er blevet kvalificeret som afgiftspligtig person i forbindelse med den nationale procedure, skal det tages i betragtning, at den forelæggende ret i anmodningen om præjudiciel afgørelse har lagt til grund, at Dumitru Marcu er en afgiftspligtig person i henhold til de rumænske lovbestemmelser, der gennemfører artikel 9 i direktiv 2006/112.

37 Det følger heraf, at anmodningen om præjudiciel afgørelse ud fra det synspunkt kan antages til realitetsbehandling.

38 For det fjerde og endelig kan Domstolen ifølge fast retspraksis kun afvise en anmodning fra en national ret, såfremt det klart fremgår, at den ønskede fortolkning af EU-retten savner enhver forbindelse med realiteten i hovedsagen eller dennes genstand, når problemet er af hypotetisk karakter, eller når Domstolen ikke råder over de faktiske og retlige oplysninger, som er nødvendige for, at den kan foretage en saglig korrekt besvarelse af de stillede spørgsmål (jf. i denne retning dom af 2.3.2017, Pérez Retamero, C-97/16, EU:C:2017:158, præmis 22 og den heri nævnte retspraksis).

39 Det bemærkes i denne henseende, at det præjudicielle spørgsmål er baseret på den forudsætning, at ordningen for omvendt betalingspligt som fastsat i direktiv 2006/112 kan finde anvendelse på transaktionerne i hovedsagen.

40 Det fremgår imidlertid ikke af de for Domstolen forelagte sagsakter, at Rumænien i medfør af artikel 395 i direktiv 2006/112 har fået tilladelse at anvende ordningen for omvendt betalingspligt i situationer, som ikke er udtrykkeligt fastsat i direktivet.

41 Det skal derfor undersøges, om ejendomshandlerne i hovedsagen kan underlægges ordningen for omvendt betalingspligt i medfør af artikel 199, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112.

42 Artikel 199 i direktiv 2006/112 udgør en undtagelse fra det princip, hvortil der henvises i dette direktivs artikel 193, hvorefter momsen påhviler den afgiftspligtige person, som foretager en afgiftspligtig levering af varer eller ydelser. Den nævnte artikel 199 giver således medlemsstaterne adgang til at anvende ordningen for omvendt betalingspligt, hvorefter den person, der er pligtig at betale momsen, er modtageren i den momspligtige transaktion, i de situationer, der er omhandlet i denne artikels stk.1, litra a)-g) (jf. i denne retning dom af 13.6.2013, *Promociones y Construcciones* BJ 200, C-125/12, EU:C:2013:392, præmis 23).

43 Medlemsstaterne kan således i medfør af artikel 199, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112 fastsætte, at den afgiftspligtige person er modtageren af en levering af fast ejendom som omhandlet i direktivets artikel 135, stk. 1, litra j) og k), hvis leverandøren har valgt at erlægge afgift for ydelsen i henhold til dettes artikel 137.

44 Det bemærkes, at artikel 135, stk. 1, litra j) og k), i direktiv 2006/112 pålægger medlemsstaterne at fritage levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord, bortset fra levering omhandlet i direktivets artikel 12, stk. 1, litra a), og levering af ubebygget fast ejendom, bortset fra de i direktivets artikel 12, stk. 1, litra b), nævnte byggegrunde. Artikel 12, stk. 1, litra a) og b), som artikel 135, stk. 1, litra j) og k), i direktiv 2006/112 henviser til, omfatter levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord inden første indflytning samt levering af byggegrunde.

45 Sammenholdes disse to bestemmelser, fremgår det således, at levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord bortset fra levering inden første indflytning, på den ene side, og levering af ubebygget fast ejendom bortset fra byggegrunde, på den anden side, i princippet skal momsfrtages.

46 Artikel 137 i direktiv 2006/112 giver imidlertid medlemsstaterne tilladelse til at indrømme deres afgiftspligtige personer ret til at vælge at betale afgift for visse transaktioner, herunder for transaktionerne i direktivets artikel 135, stk. 1, litra j) og k), som er nævnt i den foregående præmis.

47 Det er kun såfremt den pågældende medlemsstat har valgt at indrømme sine afgiftspligtige personer muligheden i artikel 137 i direktiv 2006/112, og en af disse afgiftspligtige personer har benyttet sig heraf for transaktioner, som er omfattet af direktivets artikel 135, stk. 1, litra j) og k), at ordningen for omvendt betalingspligt kan anvendes på disse transaktioner på grundlag af direktivets artikel 199, stk. 1, litra c).

48 Det bemærkes i denne henseende, at anmodningen om præjudiciel afgørelse ikke præciserer den nøjagtige karakter af de i hovedsagen omhandlede faste ejendomme.

49 Selv hvis det for det første antages, at transaktionerne i hovedsagen vedrører fast ejendom som omhandlet i artikel 135, stk. 1, litra j) og k), i direktiv 2006/112, skal Rumænien imidlertid tillige i sin lovgivning have fastsat den i direktivets artikel 137 nævnte mulighed for at indrømme afgiftspligtige personer ret til at vælge at betale afgift for levering af sådan fast ejendom. Med forbehold af den forelæggende rets bekræftelse fremgår det imidlertid ikke af forelæggelsesafgørelsen, om Rumænien har benyttet sig af denne mulighed i sin lovgivning.

50 Selv hvis det antages, at denne mulighed findes i den rumænske lovgivning, fremgår det klart af forelæggelsesafgørelsen, at Dumitru Marcu ikke har valgt at betale afgift for transaktionerne i hovedsagen, idet han til at begynde med ikke var momsregistreret og siden bestred lovligheden af momsansættelsen for de omhandlede transaktioner, som afgiftsmyndighederne udstedte til ham, da de ex officio anså ham for en afgiftspligtig person.

51 Selv om transaktionerne i hovedsagen eller visse af dem vedrører fast ejendom som omhandlet i artikel 135, stk. 1, litra j) og k), i direktiv 2006/112, er betingelserne for anvendelse af direktivets artikel 199, stk. 1, litra c), dermed ikke opfyldt, og følgelig kan ordningen for omvendt betalingspligt, som er fastsat i direktivet, ikke finde anvendelse, da Rumænien ikke i sin lovgivning har benyttet sig af den i artikel 137, stk. 1, litra b) og c), i direktiv 2006/112 fastsatte mulighed for at indrømme sine afgiftspligtige personer ret til at betale afgift for disse transaktioner, eller da Dumitru Marcu ikke i medfør af direktivets artikel 137 udtrykkeligt har anmodet om, at disse transaktioner pålægges moms.

52 Hvis det for det andet antages, at transaktionerne i hovedsagen vedrører fast ejendom som omhandlet i artikel 12, stk. 1, litra a) og b), i direktiv 2006/112, kan ordningen for omvendt betalingspligt stadig ikke finde anvendelse på disse transaktioner, idet de ikke er omfattet af de transaktioner, som er udtømmende opregnet i direktivets artikel 199, stk. 1, litra a)-g).

53 I betragtning af det ovenstående må det fastslås, at det fremgår af gennemgangen af bestemmelserne i direktiv 2006/112, at ordningen for omvendt betalingspligt, som er fastsat heri, ikke kan finde anvendelse på transaktionerne i hovedsagen. Det præjudicielle spørgsmål, som vedrører fremgangsmåden med henblik på anvendelse af ordningen, er dermed af hypotetisk karakter, og besvarelsen af dette er derfor ikke nødvendig for at afgøre tvisten i hovedsagen. Spørgsmålet må derfor afvises.

54 Under hensyn til det foregående bør det fastslås, at anmodningen om præjudiciel afgørelse ikke kan antages til realitetsbehandling.

Sagsomkostninger

55 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Niende Afdeling) for ret:

Anmodningen om præjudiciel afgørelse indgivet af Curtea de Apel București (appeldomstolen i Bukarest, Rumænien) afvises.

Underskrifter

* Processprog: rumænsk.