



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

9. marts 2023 *

»Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – momsfrigørelse – artikel 135, stk. 1, litra a) – fritagelse for forsikrings- og genforsikringstransaktioner – artikel 136, litra a) – fritagelse for levering af varer, der udelukkende anvendes i forbindelse med afgiftsfritaget virksomhed – begrebet »forsikringstransaktioner« – videresalg af vrage af forulykkede motorkøretøjer købt hos forsikringstagere – princip om afgiftsneutralitet«

I sag C-42/22,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Supremo Tribunal Administrativo (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Portugal) ved afgørelse af 16. december 2021, indgået til Domstolen den 19. januar 2022, i sagen

Generali Seguros SA, tidligere Global – Companhia de Seguros SA,

mod

Autoridade Tributária e Aduaneira,

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, L.S. Rossi, og dommerne J.-C. Bonichot og O. Spineanu-Matei (refererende dommer),

generaladvokat: G. Pitruzzella,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Generali Seguros SA ved advogado P. Braz,
- den portugisiske regering ved P. Barros da Costa, C. Bento, R. Campos Laires og A. Rodrigues, som befuldmægtigede,

* Processprog: portugisisk.

– Europa-Kommissionen ved P. Caro de Sousa og J. Jokubauskaitė, 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 præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Generali Seguros SA, tidligere Global – Companhia de Seguros SA, der er et forsikringselskab, og Autoridade Tributária e Aduaneira (skatte-, afgifts- og toldmyndighed, Portugal) vedrørende spørgsmålet om, hvorvidt de transaktioner i form af videresalg af bilvrag, som dette selskab foretager, er afgiftspligtige eller afgiftsfritagne med hensyn til merværdiafgift (moms).

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Følgende fremgår af momsdirektivets 66. betragtning:

»Forpligtelsen til at gennemføre dette direktiv i national ret bør kun omfatte de bestemmelser, hvori der er foretaget ændringer af indholdet i forhold til de tidligere direktiver. Forpligtelsen til at gennemføre de bestemmelser, hvori der ikke er foretaget ændringer, følger af de tidligere direktiver.«

- 4 Direktivets artikel 1, stk. 2, bestemmer:

»Det fælles merværdiafgiftssystem bygger på det princip, at der på varer og ydelser skal anvendes en generel forbrugsafgift, der er nøjagtig proportional med varernes og ydelsernes pris, uanset antallet af transaktioner i de produktions- og distributionsled, der ligger før beskatningsleddet.

Ved enhver transaktion svares en merværdiafgift (moms), der beregnes af varens eller ydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for varen eller ydelsen, med fradrag af det afgiftsbeløb, der direkte er blevet pålagt de forskellige omkostningselementer.

[...]«

- 5 Nævnte direktivs artikel 2, stk. 1, litra a), fastsætter:

»Følgende transaktioner er momspligtige:

- a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab.«

- 6 Samme direktivs artikel 14, stk. 1, er sålydende:
»Ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.«
- 7 Momsdirektivets artikel 24, stk. 1, har følgende ordlyd:
»Ved »levering af ydelser« forstås enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.«
- 8 Direktivets artikel 135, stk. 1, litra a), bestemmer:
»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:
a) forsikrings- og genforsikringstransaktioner, herunder ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med disse transaktioner.«
- 9 Nævnte direktivs artikel 136, litra a), fastsætter:
»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:
a) levering af varer, der udelukkende har været anvendt i forbindelse med sådanne former for virksomhed, som er fritaget for afgift i medfør af artikel 132, 135, 371, 375, 376 og 377, artikel 378, stk. 2, artikel 379, stk. 2, samt artikel 380-390, såfremt disse varer ikke har givet ret til fradrag.«
- 10 De bestemmelser, der er gengivet i nærværende doms præmis 8 og 9, svarer til henholdsvis artikel 13, punkt B, litra a), og artikel 13, punkt B, litra c), i Rådets direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – ensartet beregningsgrundlag (EFT 1977, L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

Portugisisk ret

- 11 Artikel 9, nr. 29 og 33, i Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (lov om merværdiafgift), godkendt ved decreto-lei n.º 394-B/84 (lovdekret nr. 394-B/84) af 26. december 1984 (*Diário da República* I, serie I-A, nr. 297 af 26.12.1984) i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i tvisten i hovedsagen (herefter »momsloven«), bestemmer:
»Følgende er momsfrataget:
[...]
29) forsikrings- og genforsikringstransaktioner, herunder ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med disse transaktioner
[...]
33) levering af varer, der udelukkende har været anvendt i forbindelse med afgiftsfritaget virksomhed, såfremt disse varer ikke har givet ret til fradrag, samt levering af varer, hvis anskaffelse eller anvendelse er sket med undtagelse af retten til fradrag i medfør af artikel 21, stk. 1.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 12 Generali Seguros er et forsikringselskab, der som led i sin virksomhed køber vrag af motorkøretøjer, der er blevet beskadiget ved ulykker, hvori dets forsikringstagere var involveret, og efterfølgende sælger dem til tredjemand uden at betale moms af disse salg.
- 13 Efter en kontrol vedrørende afgiftsåret 2007 fandt skatte-, afgifts- og toldmyndigheden, at de salg af bilvrag, som Generali Seguros havde foretaget som overdragelser af materielle goder mod vederlag, var momspligtige i henhold til momsloven, og at de ikke kunne være omfattet af nogen fritagelse i henhold til denne lov. Følgelig opkrævede myndigheden moms af disse salg for et beløb på 17 213,70 EUR med tillæg af udligningsrenter.
- 14 Generali Seguros betalte beløbet, men nedlagde påstand om ikke at være pligtig hertil i en sag, som selskabet anlagde ved Tribunal Tributário de Lisboa (domstolen i skatteretlige sager i Lissabon, Portugal).
- 15 Generali Seguros gjorde for denne ret gældende, at salg af bilvrag under de i hovedsagen omhandlede omstændigheder skal anses for en momsfritaget transaktion. Selskabet påberåbte sig dels momslovens artikel 9, nr. 29, der fritager »forsikrings- og genforsikringstransaktioner, herunder ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med disse transaktioner«, dels denne lovs artikel 9, nr. 33, der fritager »levering af varer, der udelukkende har været anvendt i forbindelse med afgiftsfritaget virksomhed, såfremt disse varer ikke har givet ret til fradrag«.
- 16 Ved dom af 30. december 2017 gav den nævnte ret ikke Generali Seguros medhold i det af selskabet anlagte søgsmål.
- 17 Selskabet har iværksat appel af denne dom ved Supremo Tribunal Administrativo (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Portugal), som er den forelæggende ret.
- 18 Generali Seguros har for denne ret gjort gældende, at når et selskab, hvis hovedvirksomhed er forsikring, videresælger vrag af motorkøretøjer, sker dette i forbindelse med denne hovedvirksomhed og er uløseligt forbundet med den normale handel og betaling af erstatning i skadestilfælde, således at den er omfattet af selskabets formål.
- 19 Den nævnte ret har fremhævet, at spørgsmålet om, hvorvidt en sådan transaktion er fritaget for moms i henhold til momslovens artikel 9, nr. 29 eller 33, som er bestemmelser, der har til formål at gennemføre sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra a), henholdsvis litra c), i portugisisk ret, er genstand for en betydelig uenighed i retslitteraturen og retspraksis i Portugal. Den forelæggende ret er derfor af den opfattelse, at den er forpligtet til at forelægge Domstolen en anmodning om præjudiciel afgørelse med henblik på at efterprøve kvalificeringen af denne transaktion i forhold til de relevante bestemmelser i dette direktiv og momsdirektivet.
- 20 På denne baggrund har Supremo Tribunal Administrativo (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
 - »1) Skal sjette [direktivs] artikel 13, punkt B, litra a), og dermed nu momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), fortolkes således, at begrebet »forsikrings- og genforsikringstransaktioner« med henblik på momsfritagelse omfatter tilknyttede eller supplerende aktiviteter såsom køb og salg af [vrag af motorkøretøjer]?

- 2) Skal sjette [direktivs] artikel 13, punkt B, litra c), og dermed nu momsdirektivs artikel 136, litra a), fortolkes således, at anskaffelse og salg af [vrag af motorkøretøjer] anses for udelukkende at have været anvendt [til en virksomhed], der er fritaget for moms, når disse varer ikke har givet ret til fradrag af moms?
- 3) Er det i strid med princippet om afgiftsneutralitet, hvis forsikringsselskabers salg af [vrag af motorkøretøjer] ikke er fritaget for moms, når der ikke har været ret til fradrag af moms?«

Om de præjudicielle spørgsmål

- 21 Med sine spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, hvilken behandling der med henblik på det fælles momssystem skal gives transaktioner, der består i, at et forsikringsselskab til tredjemand videresælger vrag af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere.
- 22 Hvad indledningsvis angår de EU-retlige bestemmelser, der finder tidsmæssig anvendelse på tvisten i hovedsagen, bemærkes, at det følger af momsdirektivets artikel 413, at dette trådte i kraft den 1. januar 2007. Det fremgår af 66. betragtning til dette direktiv, at forpligtelsen til at gennemføre direktivet i national ret kun bør omfatte de bestemmelser, hvori der er foretaget ændringer af indholdet i forhold til de tidligere direktiver, og at forpligtelsen til at gennemføre de bestemmelser, hvori der ikke er foretaget ændringer, følger af de tidligere direktiver.
- 23 Momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), og artikel 136, litra a), svarer således til henholdsvis sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra a), og artikel 13, punkt B, litra c), hvorfor forpligtelsen til at gennemføre disse følger af dette tidligere direktiv. Da tvisten i hovedsagen vedrører afgiftsansættelser vedrørende 2007, finder momsdirektivet dermed anvendelse på denne tvist (jf. analogt dom af 4.10.2017, *Federal Express Europe*, C-273/16, EU:C:2017:733, præmis 30 og 31).
- 24 Det bemærkes ligeledes, at selv om de forelagte spørgsmål vedrører transaktioner, der består i, at et forsikringsselskab køber vrag af forulykkede motorkøretøjer, der tilhører dets forsikrede, og i videresalg af disse vrag til tredjemand, fremgår det i øvrigt af forelæggelsesafgørelsen, at tvisten i hovedsagen udelukkende vedrører den afgiftsmæssige behandling af en sådan videresalgstransaktion med hensyn til moms.
- 25 Med henblik på at give den forelæggende ret et brugbart svar, som sætter den i stand til at afgøre denne tvist, skal de forelagte spørgsmål følgelig omformuleres således, at de udelukkende vedrører et forsikringsselskabs videresalg til tredjemand af vrag af forulykkede motorkøretøjer købt hos selskabets forsikringstagere.

Det første spørgsmål

- 26 Med det første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at transaktioner, der består i, at et forsikringsselskab til tredjemand sælger vrag af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde og derfor er momsfritaget i medfør heraf.

- 27 Indledningsvis bemærkes, at det for det første fremgår af de sagsakter, som Domstolen råder over, at forsikringstageren og forsikringsselskabet inden for rammerne af den portugisiske ansvarsforsikringsordning for motorkøretøjer i tilfælde af skader, der medfører totalskade af det dækkede køretøj, har mulighed for at træffe afgørelse om overdragelse af ejendomsretten til vraget af dette køretøj til dette selskab. Med henblik herpå er selskabet forpligtet til at oplyse den værdi, som det er villigt til at betale forsikringstageren for bilvraget, således at denne kan træffe en afgørelse. I tilfælde af, at denne overdragelse foretages, sælger det nævnte selskab dernæst det nævnte bilvrag videre til tredjemand, således som det er sket i de i hovedsagen omhandlede situationer. Det beløb, som forsikringsselskabet udbetaler til forsikringstageren, omfatter den således beregnede værdi af bilvraget.
- 28 For det andet bemærkes, at fritagelserne i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, er selvstændige EU-retlige begreber, hvormed det skal undgås, at momsbestemmelserne anvendes forskelligt fra medlemsstat til medlemsstat (dom af 25.7.2018, DPAS, C-5/17, EU:C:2018:592, præmis 28 og den deri nævnte retspraksis), og som derfor skal fortolkes ensartet på alle medlemsstaternes område.
- 29 De udtryk, der er anvendt til at beskrive fritagelserne i momsdirektivets artikel 135, skal fortolkes strengt, da de udgør undtagelser fra det almindelige princip om, at moms opkræves af enhver levering af varer og tjenesteydelser, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person. Fortolkningen af disse udtryk skal imidlertid være forenelig med de formål, der forfølges med disse fritagelser, og overholde de krav, der følger af princippet om afgiftsneutralitet, som er uadskilleligt forbundet med det fælles momssystem. Reglen om en streng fortolkning betyder således ikke, at de udtryk, der anvendes til at definere de nævnte fritagelser, skal fortolkes på en sådan måde, at de fratages deres virkning (dom af 17.1.2013, Woningstichting Maasdriel, C-543/11, EU:C:2013:20, præmis 25 og den deri nævnte retspraksis).
- 30 Det er i lyset af disse indledende betragtninger, at det skal afgøres, om transaktioner, der består i, at et forsikringsselskab til tredjemand sælger vrag af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, er omfattet af anvendelsesområdet for momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a).
- 31 I henhold til denne bestemmelse fritager medlemsstaterne »forsikrings- og genforsikringstransaktioner, herunder ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med disse transaktioner«.
- 32 Formålet med denne fritagelse er i det væsentlige begrundet i vanskeligheden i at fastsætte det korrekte momsregningsgrundlag for forsikringspræmier, der vedrører risikodækningen (jf. i denne retning dom af 8.10.2020, United Biscuits (Pensions Trustees) og United Biscuits Pension Investments, C-235/19, EU:C:2020:801, præmis 32).
- 33 Hvad for det første angår begrebet »forsikringstransaktioner« som omhandlet i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), er disse kendetegnet ved, at forsikringsgiveren mod forudgående betaling af en præmie påtager sig i tilfælde af forsikringsbegivenhedens indtræden at betale den ydelse, der er blevet aftalt ved kontraktens indgåelse, til forsikringstageren (dom af 25.2.1999, CPP, C-349/96, EU:C:1999:93, præmis 17, og af 8.10.2020, United Biscuits (Pensions Trustees) og United Biscuits Pension Investments, C-235/19, EU:C:2020:801, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis). Selve kernen i disse transaktioner er, at forsikringstageren mod en præmie, som med

sikkerhed skal betales, men som dog udgør et begrænset beløb, beskytter sig mod risikoen for at lide økonomisk tab, som er usikkert, men potentielt betydeligt (dom af 16.7.2015, Mapfre asistencia og Mapfre warranty, C-584/13, EU:C:2015:488, præmis 42).

- 34 I øvrigt er ydelsesmodtagerens identitet af betydning med hensyn til definitionen af en forsikringstransaktion, der efter sin art kræver, at der består et aftaleforhold mellem den, der leverer forsikringsydelsen, og den, hvis risiko dækkes af forsikringen, nemlig forsikringstageren (jf. analogt dom af 8.3.2001, Skandia, C-240/99, EU:C:2001:140, præmis 41, og af 22.10.2009, Swiss Re Germany Holding, C-242/08, EU:C:2009:647, præmis 36).
- 35 Det må imidlertid fastslås, at salgstransaktioner af vrag af forulykkede motorkøretøjer som de i hovedsagen omhandlede sker i medfør af aftaler, som er særskilte fra de forsikringsaftaler, der dækker disse køretøjer, som er indgået af forsikringsselskabet med andre personer end forsikringstagerne, og som ikke henhører under et forsikringsforhold.
- 36 Salget af en vare ligger nemlig uden for dækningen af en risiko, og prisen svarer til den pågældende vares værdi på tidspunktet for dette salg. Fastsættelsen af momsregningsgrundlaget er ikke forbundet med vanskeligheder i et sådant tilfælde.
- 37 Det er i denne henseende uden betydning, at en sådan transaktion, således som det er anført i nærværende doms præmis 27, vedrører vraget af et forulykket motorkøretøj, der har været involveret i et skadestilfælde dækket af forsikringsselskabet, der sælger den, og at størrelsen af den erstatning, der tilkommer forsikringstageren som følge af dette skadestilfælde, omfatter købsprisen for vraget. Værdien af vraget udgør nemlig det forsikrede køretøjs residualværdi efter skadestilfældet og er således pr. definition ikke en del af den skade, som forsikringstageren har lidt. Denne pris er følgelig ikke en del af selve forsikringserstatningen, idet den udbetales til forsikringstageren i henhold til en salgskontrakt, der er særskilt i forhold til forsikringsaftalen, og som kan adskilles fra denne.
- 38 En salgstransaktion af vrag af motorkøretøjer som de i hovedsagen omhandlede udgør dermed ikke en »forsikringstransaktion« som omhandlet i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a).
- 39 Endelig skal det fastslås, at en sådan salgstransaktion ikke kan anses for at være uløseligt forbundet med forsikringsaftalen vedrørende det pågældende køretøj, således at den af denne grund skal undergives den samme afgiftsmæssige behandling som denne aftale.
- 40 Det fremgår ganske vist af Domstolens praksis, at en række ydelser, der formelt set er særskilte og kan leveres enkeltvis, og som dermed kan danne grundlag for særskilt afgiftspålæggelse eller afgiftsfritagelse, under visse omstændigheder skal anses for at udgøre én enkelt transaktion, når de ikke er uafhængige af hinanden. Der er tale om en enkelt transaktion, bl.a. når to eller flere elementer eller handlinger, som en afgiftspligtig person leverer eller udfører, er så nært forbundet, at de objektivt set udgør én enkelt udelelig økonomisk ydelse, som det ville være kunstigt at opdele. Dette er også tilfældet, når en eller flere ydelser udgør en hovedydelse, og den ene eller de andre ydelser udgør en eller flere sekundære ydelser, der afgiftsmæssigt følger hovedydelsen (dom af 16.4.2015, Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie, C-42/14, EU:C:2015:229, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).
- 41 Domstolen har imidlertid ligeledes fastslået, at selv om enhver forsikringstransaktion på grund af sin art fremviser en forbindelse til den vare, som den har til formål at dække, således at der findes en vis indbyrdes forbindelse mellem denne transaktion og en anden transaktion, der vedrører

samme vare, er en sådan forbindelse ikke i sig selv tilstrækkelig til at fastslå, hvorvidt der i momsmæssig henseende foreligger en enkelt sammensat ydelse (jf. i denne retning dom af 17.1.2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, præmis 36).

- 42 I det foreliggende tilfælde følger salget af de i hovedsagen omhandlede vrage af forulykkede motorkøretøjer, således som det er fastslået i nærværende doms præmis 35, af aftaler, som er særskilte fra de forsikringsaftaler, der dækker disse køretøjer, og som er indgået af forsikringsselskabet med andre personer end forsikringstagerne. Det fremgår desuden af nærværende doms præmis 27, at forsikringstagerne, der er de oprindelige ejere af motorkøretøjerne, ikke er forpligtet til at overdrage motorkøretøjerne til forsikringsselskabet, således at disse forsikringstageres beslutning er uafhængig af disse forsikringsaftaler og træffes efter indgåelsen heraf, og endog efter at den risiko, der dækkes, er indtrådt.
- 43 Det kan således ikke lægges til grund, at den omstændighed, at salg som de i hovedsagen omhandlede foretages af et forsikringsselskab og vedrører vrage af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af forsikringsselskabet, medfører, at disse salg og forsikringsaftalerne vedrørende disse køretøjer er så nært forbundne, at de objektivt set på det økonomiske plan udgør et hele, som det ville være kunstigt at opdele.
- 44 Hvad for det andet angår begrebet »ydelser udført af forsikringsmæglere og -formidlere i forbindelse med [forsikrings- og genforsikringstransaktioner]« som omhandlet i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), bemærkes, at »levering af ydelser« i dette direktivs artikel 24, stk. 1, er defineret som enhver transaktion, der ikke er en levering af varer.
- 45 Salg af et bilvrage udgør imidlertid en »levering af varer« som omhandlet i nævnte direktivs artikel 14, stk. 1, der omhandler overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Et sådant salg er derfor ikke omfattet af begrebet i nærværende doms foregående præmis.
- 46 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), skal fortolkes således, at transaktioner, der består i, at et forsikringsselskab til tredjemand sælger vrage af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, ikke er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde.

Det andet spørgsmål

- 47 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 136, litra a), skal fortolkes således, at transaktioner, der består i, at et forsikringsselskab til tredjemand sælger vrage af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde og derfor er moms fritaget i medfør heraf.
- 48 Momsdirektivets artikel 136, litra a), fastsætter en fritagelse for levering af varer, der udelukkende har været anvendt i forbindelse med sådanne former for virksomhed, som er fritaget for afgift i medfør af bl.a. dette direktivs artikel 135, såfremt disse varer ikke har givet ret til fradrag.

- 49 Inden for rammerne af momsdirektivets artikel 136, litra a), henviser udtrykket »anvendt« til den omstændighed, at en vare er beregnet til en bestemt anvendelse, i det foreliggende tilfælde til at blive anvendt i forbindelse med en virksomhed, der består i at udføre forsikringstransaktioner, således som disse er defineret i nærværende doms præmis 33 og 34.
- 50 Dette er imidlertid ikke tilfældet for varer, som et forsikringselskab erhverver i forbindelse med de skadestilfælde, som selskabet dækker, og som det ikke anvender i forbindelse med sin forsikringsvirksomhed, men i stedet for videresælger til tredjemand, i uforandret stand og uden at have anvendt dem. Sidstnævnte omstændighed er i øvrigt tilstrækkelig til at fastslå, at sådanne varer ikke er relevante inden for rammerne af denne forsikringsvirksomhed.
- 51 Det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at momsdirektivets artikel 136, litra a), skal fortolkes således, at transaktioner, der består i, at et forsikringselskab til tredjemand sælger vrag af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, ikke er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde.

Det tredje spørgsmål

- 52 Med det tredje spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om princippet om afgiftsneutralitet, som er uadskilleligt forbundet med det fælles momssystem, skal fortolkes således, at det er til hinder for, at der ikke indrømmes fritagelse for transaktioner, der består i, at et forsikringselskab til tredjemand sælger vrag af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, når disse erhvervelser ikke har givet anledning til en fradragsret.
- 53 Princippet om afgiftsneutralitet afspejles i fradragsordningen, som tilsigter at aflaste den erhvervsdrivende fuldt ud for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer følgelig, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral for enhver økonomisk virksomhed, uanset denne virksomheds formål eller resultater, forudsat at virksomheden i sig selv er momspligtig (dom af 13.3.2014, Malburg, C-204/13, EU:C:2014:147, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis).
- 54 Selv om fortolkningen af de af momsdirektivets bestemmelser, der fastsætter fritagelser, skal overholde de krav, der følger af princippet om afgiftsneutralitet, således som det fremgår af nærværende doms præmis 29, tillader dette princip imidlertid ikke, at anvendelsesområdet for en fritagelse udvides, uden at der findes en klar bestemmelse herom. Dette princip er nemlig ikke en primærretlig regel, som kan afgøre en fritagelses gyldighed, men et fortolkningsprincip, som skal anvendes parallelt med det princip, at fritagelser skal fortolkes strengt (dom af 19.7.2012, Deutsche Bank, C-44/11, EU:C:2012:484, præmis 45, og af 8.7.2021, Rádio Popular, C-695/19, EU:C:2021:549, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).
- 55 Udelukkelsen af transaktioner som de i hovedsagen omhandlede fra anvendelsesområdet for de fritagelser, der er fastsat i momsdirektivets artikel 135, stk. 1, litra a), og artikel 136, litra a), kan derfor ikke anfægtes med den begrundelse, at den er i strid med princippet om afgiftsneutralitet.
- 56 Det tredje spørgsmål skal derfor besvares med, at princippet om afgiftsneutralitet, som er uadskilleligt forbundet med det fælles momssystem, skal fortolkes således, at det ikke er til hinder for, at der ikke indrømmes fritagelse for transaktioner, der består i, at et forsikringselskab til

tredjemand sælger vrage af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, når disse erhvervelser ikke har givet anledning til en fradragsret.

Sagsomkostninger

57 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 de 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:

1) Artikel 135, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem

skal fortolkes således, at

transaktioner, der består i, at et forsikringselskab til tredjemand sælger vrage af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, ikke er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde.

2) Artikel 136, litra a), i direktiv 2006/112

skal fortolkes således, at

transaktioner, der består i, at et forsikringselskab til tredjemand sælger vrage af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, ikke er omfattet af denne bestemmelses anvendelsesområde.

3) Princippet om afgiftsneutralitet, som er uadskilleligt forbundet med det fælles moms system,

skal fortolkes således, at

det ikke er til hinder for, at der ikke indrømmes fritagelse for transaktioner, der består i, at et forsikringselskab til tredjemand sælger vrage af forulykkede motorkøretøjer, der har været involveret i skadestilfælde dækket af dette selskab, som selskabet har købt af dets forsikringstagere, når disse erhvervelser ikke har givet anledning til en fradragsret.

Underskrifter