



Samling af Afgørelser

Sag C-409/24

**J-GmbH
mod
Finanzamt K**

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Bundesfinanzhof)

Domstolens dom (Fjerde Afdeling) af 5. marts 2026

»Præjudiciel forelæggelse – det fælles merværdiafgiftssystem (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 98 – medlemsstaternes mulighed for at anvende en nedsat momssats for leveringen af visse varer og tjenesteydelser – kortvarigt ophold på hoteller og lignende etablissementer – bilag III, nr. 12) – nedsat momssats for ophold på hoteller og lignende etablissementer – ydelser, der accessorisk er knyttet til indkvartering – national lovgivning, der foreskriver en mekanisme til adskillelse af afgiftspligtige transaktioner – ingen anvendelse af den nedsatte momssats på ydelser, der ikke direkte tjener opholdet – princippet om afgiftsneutralitet«

Harmonisering af skattelovgivningerne – det fælles merværdiafgiftssystem – medlemsstaternes mulighed for at anvende en reduceret afgiftssats for leveringen af visse varer og tjenesteydelser – anvendelse af en nedsat sats på kortvarigt ophold – udelukkelse af accessoriske ydelser, der ikke direkte tjener til kortvarigt ophold – lovlighed – betingelser – ydelser, der er accessoriske til kortvarigt ophold – ingen betydning

(Rådets direktiv 2006/112, art. 98, stk. 1 og 2, og bilag III, nr. 12)

(jf. præmis 50-59 og 67-75 samt domskonkl.)

Resumé

I forbindelse med præjudicielle forelæggelser fra Bundesfinanzhof (forbundsdomstol i skatte- og afgiftsretlige sager, Tyskland) i tre forskellige sager bekræftede Domstolen medlemsstaternes mulighed for under visse betingelser at udelukke ydelser, der ikke direkte tjener kortvarigt ophold på hoteller og lignende etablissementer, fra anvendelsesområdet for den nedsatte merværdiafgiftssats (moms), der finder anvendelse på tjenesteydelser i form af et sådant ophold, selv når disse kan anses for accessoriske til opholdet.

I sag C-409/24 drev J, der er et tysk selskab, et hotel og en restaurant, der rådede over en parkeringsplads, som hotellets kunder kunne benytte uden yderligere betaling. Ud over overnatning omfattede opholdet også en valgfri morgenmad, hvis pris blev fratrukket det samlede fakturerede beløb, hvis kunderne besluttede at give afkald på den.

Da J var af den opfattelse, at overnatning, morgenmad og tilrådighedsstillelse af parkeringspladser udgjorde én enkelt ydelse, anvendte selskabet den nedsatte momssats på 7%, der er fastsat i den nationale lovgivning for ydelser i form af kortvarigt ophold¹, på hele ydelsen.

Finanzamt K (skatte- og afgiftsmyndigheden i K, Tyskland) fandt imidlertid, at morgenmad og tilrådighedsstillelse af parkeringspladser skulle adskilles fra ydelsen i forbindelse med opholdet og pålægges afgift med den normale momssats på 19%. J indgav klager over skatte- og afgiftsmyndighedens afgiftsansættelser, som selskabet ikke fik medhold i.

I sag C-410/24 drev D i 2013 en pension og tilbød sine gæster overnatning med morgenmad, der var inkluderet i den samlede faste pris, uafhængigt af om gæsterne valgte at tage den eller ej.

Efter i 2013 at have angivet transaktioner med ovennævnte nedsatte momssats på 7% og transaktioner med den normale momssats på 19% anmodede D i 2018 om, at alle ydelser, der blev leveret i forbindelse med kortvarigt ophold, blev afgiftspålagt med den nedsatte momssats som én enkelt ydelse, hvilket Finanzamt F (skatte- og afgiftsmyndigheden i F, Tyskland) afslog.

I sag C-411/24 drev D, som er et tysk selskab, i 2011 to hoteller med parkeringspladser og wifi-netværk. Et af hotellerne havde desuden et fitnessrum og wellnessfaciliteter. Disse faciliteter kunne anvendes af hotellernes gæster uden yderligere betaling.

D angav disse ydelser som accessoriske ydelser i forbindelse med kortvarigt ophold, der skulle pålægges afgift med den nedsatte momssats på 7%. Finanzamt A (skatte- og afgiftsmyndigheden i A, Tyskland) traf imidlertid en afgørelse, hvori denne myndighed fastslog, at disse transaktioner udgjorde transaktioner, der var momspligtige med den normale momssats på 19%.

Efter at deres respektive søgsmål i første instans til prøvelse af de pågældende skatte- og afgiftsmyndigheders afgørelser ikke var blevet taget til følge, iværksatte J, D og D hver især revisionsanke ved den forelæggende ret.

Den forelæggende ret anførte, at bortset fra den valgfrie morgenmad, som udgjorde en selvstændig ydelse, udgjorde tilrådighedsstillelse af parkeringspladser, fitnessrum og wellnessfaciliteter samt adgang til hotellets wifi-netværk og levering af morgenmad, der var inkluderet i prisen (herefter »de i hovedsagerne omhandlede ydelser«) ydelser, der var accessoriske i forhold til det kortvarige ophold, eftersom den samlede pris, der blev betalt af kunderne, ikke varierede alt efter, om ydelserne blev brugt af gæsterne eller ej. Eftersom disse ydelser ikke direkte tjente til kortvarigt ophold, skulle de imidlertid i henhold til den nationale lovgivning adskilles fra hovedydelsen, nemlig kortvarigt ophold, og følgelig udelukkes fra anvendelsen af den nedsatte momssats.

Den forelæggende ret var imidlertid i tvivl om, hvorvidt en sådan lovgivning var forenelig med artikel 98, stk. 1 og 2, i direktiv 2006/112², sammenholdt med dette direktivs bilag III, nr. 12).

På denne baggrund besluttede den at udsætte sagerne og forelægge Domstolen præjudicielle spørgsmål.

¹ – § 12, stk. 2, nr. 11, i Umsatzsteuergesetz (lov om omsætningsafgift) af 21.2.2005 (BGBl. 2005 I, s. 386) i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, bestemmer: »2. Afgiften nedsættes til 7% for følgende transaktioner: [...] 11) Udlejning af beboelses- og soveværelser, som en erhvervsdrivende stiller til rådighed for tredjepersoners kortvarige ophold, samt korttidsudlejning af pladser på campingpladser. Første punktum gælder ikke for ydelser, som ikke direkte tjener udlejningen, selv om disse ydelser er inkluderet i vederlaget for udlejningen.«

² – Rådets direktiv 2006/112/EF af 28.11.2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).

Domstolens bemærkninger

Som undtagelse til princippet i momsdirektivets artikel 96, hvorefter hver medlemsstat anvender den samme normale momssats på leveringer af varer og ydelser, indrømmer dette direktivs artikel 98, stk. 1 og 2, medlemsstaterne mulighed for at anvende en eller to nedsatte momssatser på levering af de kategorier af varer og ydelser, som er anført i bilag III til samme direktiv.

I denne henseende fremgår det af fast retspraksis, at medlemsstaterne kan begrænse anvendelsen af den nedsatte momssats til visse konkrete og specifikke aspekter af disse kategorier.

Den mulighed for at foretage en selektiv anvendelse af den nedsatte momssats, der er indrømmet medlemsstaterne, skal imidlertid udøves under iagttagelse af to betingelser, idet det for det første kun er konkrete og specifikke aspekter af den omhandlede kategori af ydelser, der må adskilles med henblik på anvendelsen af den nedsatte sats, og idet princippet om afgiftsneutralitet for det andet skal overholdes.

Hvad angår den første betingelse skal det afgøres, om de ydelser i form af kortvarigt ophold, der i henhold til den nationale lovgivning er omfattet af den nedsatte momssats, på grundlag af objektive, klare og præcise kriterier kan identificeres særskilt fra de andre ydelser, der er omfattet af den i momsdirektivets bilag III, nr. 12), omhandlede kategori.

I den foreliggende sag fastsætter den nationale lovgivning, at den nedsatte momssats finder anvendelse på udlejning af beboelses- og soveværelser samt på korttidsudlejning af pladser på campingpladser, med undtagelse af ydelser, som ikke direkte tjener udlejningen, selv hvis disse ydelser er inkluderet i vederlaget for udlejningen.

Derudover er tjenesteydelser, der er direkte forbundet med ophold af kort varighed, identificeret i denne lovgivning, som ligeledes på ikke-udtømmende vis opregner de ydelser, der ikke kan pålægges moms med den nedsatte sats.

Disse angivelser kan således – med forbehold af den efterprøvelse, som det påhviler den forelæggende ret at foretage – gøre det muligt præcist at identificere de ydelser i form af ophold, som er underlagt den nedsatte momssats, og at adskille dem fra andre ydelser i den omhandlede kategori, således at den første betingelse er opfyldt.

Domstolen fastslog i det væsentlige, at denne konklusion ikke drages i tvivl af den omstændighed, at de i hovedsagerne omhandlede ydelser, hvis priser indgår i en samlet fast pris for ophold af kort varighed, ud fra gennemsnitsforbrugerens synspunkt kan anses for at være accessoriske i forhold til dette ophold.

Hvad angår den anden betingelse om overholdelse af princippet om afgiftsneutralitet bemærkede Domstolen, at dette princip er til hinder for, at sammenlignelige varer eller tjenesteydelser, som konkurrerer indbyrdes, behandles momsmæssigt forskelligt.

Ifølge fast retspraksis er varer eller tjenesteydelser sammenlignelige, hvis de har ensartede egenskaber og tjener samme behov ud fra et forbrugersynspunkt, således at de ud fra forbrugersynspunkt kan substitueres med hinanden.

Når der foreligger et sådant substitutionsforhold, er anvendelsen af normalsatsen for momsen på de i hovedsagerne omhandlede ydelser ikke i strid med princippet om afgiftsneutralitet, for så vidt som disse ydelser, når de leveres selvstændigt af en anden erhvervsdrivende, ligeledes er underlagt den normale momssats.

For så vidt som den nationale lovgivning ifølge den forelæggende ret gjorde det muligt at adskille de ydelser, der ikke direkte tjener denne indkvartering, fra ophold af kort varighed, og at anvende den samme sats på disse ydelser som den, der finder anvendelse på de samme ydelser, der leveres i umiddelbar nærhed af en anden erhvervsdrivende, syntes en sådan lovgivning i denne henseende ikke at være uforenelig med princippet om afgiftsneutralitet.

Henset til disse forhold fastslog Domstolen, at den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning var forenelig med momsdirektivets artikel 98, stk. 1 og 2, sammenholdt med dette direktivs bilag III, nr. 12).