



Rättsfallssamlingen

Mål C-33/16 Förfarande anhänggjort av A Oy

(begäran om förhandsavgörande från Korkein hallinto-oikeus)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 148 d – Undantag från skatteplikt – Tillhandahållande av tjänster för att täcka direkta behov för fartyg som framförs på öppna havet och deras laster – Lastning och lossning som utförs av en underentreprenör för en mellanhands räkning”

Sammanfattning – Domstolens dom (åttonde avdelningen) av den 4 maj 2017

1. *Harmonisering av skattelagstiftning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Undantag från skatteplikt – Tillhandahållande av tjänster för att täcka direkta behov för fartyg som framförs på öppna havet och deras laster – Tillämpningsområde – Lastning och lossning av ett fartyg – Omfattas*

(Rådets direktiv 2006/112, artikel 148 d)

2. *Harmonisering av skattelagstiftning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Undantag från skatteplikt – Tillhandahållande av tjänster för att täcka direkta behov för fartyg som framförs på öppna havet och deras laster – Tillämpningsområde – Lastning och lossning som utförs av en underentreprenör för en mellanhands räkning – Omfattas – Lastning och lossning som utförs för ägaren av denna last i sista handelsledet – Omfattas*

(Rådets direktiv 2006/112, artikel 148 d)

1. Artikel 148 d i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas på så sätt att tjänster i form av lastning och lossning av ett fartyg är sådana tjänster som täcker direkta behov för den last som fraktas av sådana fartyg som avses i artikel 148 a i detta direktiv.

Det kan i detta hänseende påpekas att artikel 148 c i direktiv 2006/112, till vilken artikel 148 d i detta direktiv uttryckligen hänvisar, i likhet med denna sistnämnda bestämmelse syftar till att undanta tjänster i samband med internationella sjötransporter och att den hänför sig till samma fartyg för att peka ut dessa tjänster, närmare bestämt de fartyg som avses i led a i denna artikel. Eftersom dessa två bestämmelser är likartade och kompletterar varandra ska begreppet ”direkta behov för ett fartyg och dess last” tolkas med beaktande av systematiken i artikel 148 c i detta direktiv.

Genom artikel 148 c i direktiv 2006/112 undantas bland annat uthyrning, reparation och underhåll under förutsättning att det är fråga om utrustning som används på ett sådant fartyg som avses i led a i denna artikel. Genom artikel 148 c uppställs således ett krav på att det finns ett samband mellan de tjänster som tillhandahålls och driften av det berörda fartyget (se, för ett liknande resonemang, dom av den 4 juli 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, punkt 21).

Tjänster i form av lastning och lossning uppfyller detta krav. Att frakta gods är nämligen ett vanligt sätt att använda sådana fartyg som används på öppna havet. För att en last ska kunna transporteras och ett fartyg kunna användas för detta ändamål krävs att lasten lastas ombord på detta fartyg i avgångshamnen och lossas i ankomsthavnen.

(se punkterna 22–24 och 26 samt punkt 1 i domslutet)

2. Artikel 148 d i direktiv 2006/112 ska tolkas på så sätt att undantaget från skatteplikt inte endast avser tjänster i form av lastning och lossning av ett fartyg som avses i artikel 148 a i direktivet som sker i sista handelsledet för en sådan tjänst, utan även tjänster som utförs i ett tidigare skede, såsom en tjänst som utförs av en underentreprenör åt en ekonomisk aktör, som därefter vidarefakturerar ett speditörsföretag eller ett transportföretag för kostnaden, och att undantaget även avser tjänster i form av lastning och lossning som utförs för innehavaren av denna last, såsom exportören eller importören.

I ett sådant sammanhang har domstolen, i punkt 24 i domen av den 14 september 2006, Elmeka (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563), som den hänskjutande domstolen har hänvisat till, funnit att det undantag från skatteplikt som föreskrivs i artikel 15 led 8 i sjätte direktivet, vars lydelse är identisk med artikel 148 d i direktiv 2006/112, endast är tillämpligt på tjänster som tillhandahålls i det sista handelsledet.

En sådan rättspraxis, anpassad till de särskilda omständigheterna i de mål som låg till grund för denna dom, som gällde tillhandahållande av tjänster som skulle kunna användas på ett annat sätt än för det avsedda syftet, kan inte gälla i situationer där det, på grund av tjänstens beskaffenhet, är möjligt att med säkerhet fastställa hur tjänsten kommer att användas direkt när en överenskommelse därom har ingåtts. I sådana situationer är den korrekta och enkla tillämpningen av det undantag från skatteplikt som anges i artikel 148 d i direktiv 2006/112 nämligen säkerställd utan att det krävs att det införs något kontroll- och övervakningssystem.

Detta gäller för tjänster i form av lastning och lossning, såsom de som är aktuella i det nationella målet. Det följer nämligen av svaret på den första frågan att prövningen av huruvida dessa tjänster uppfyller kraven för att undantaget från skatteplikt i artikel 148 d i direktiv 2006/112 ska kunna tillämpas uteslutande beror på vilken typ av fartyg som ska lastas eller lossas. Så snart det närmare bestämts hur dessa tjänster ska utföras kan det med säkerhet konstateras hur de ska användas.

När det gäller tjänster i form av lastning och lossning ska det ske där dessa tjänster tillhandahålls innehavarna av dessa laster fortfarande anses ingå som en del i handelskedjan för dessa tjänster, eftersom det finns ett direkt samband mellan dessa tjänster och de laster som transporteras och kostnaden som sådan för tjänsterna därför kan övervältras på dessa innehavare. Av detta följer att sådana tjänster kan undantas från skatteplikt med stöd av artikel 148 d i direktiv 2006/112.

(se punkterna 31, 33, 34, 45 och 46 samt punkt 2 i domslutet)