

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

18. januar 2018 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – merværdiafgift (moms) – direktiv 77/388/EØF – artikel 12, stk. 3, litra a), tredje afsnit – reduceret momssats – bilag H, kategori 7 – en enkelt sammensat ydelse bestående af to særskilte bestanddele – selektiv anvendelse af en reduceret momssats på én af disse bestanddele – rundvisning kaldet »World of Ajax« – besøg på museet for AFC Ajax«

I sag C-463/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) ved afgørelse af 12. august 2016, indgået til Domstolen den 17. august 2016, i sagen

Stadion Amsterdam CV

mod

Staatssecretaris van Financiën,

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

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

generaladvokat: P. Mengozzi,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Stadion Amsterdam CV ved belastingadviseurs J.F. Kijftenbelt og T.J. Kok,
- den nederlandske regering ved M. Bulterman og J. Langer, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og G. Wils, 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 artikel 12, stk. 3, litra a), i 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), som ændret ved Rådets direktiv 2001/4/EF af 19. januar 2001 (EFT 2001, L 22, s. 17) (herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en sag mellem Stadion Amsterdam CV og Staatssecretaris van Financiën (statssekretær for finansielle anliggender, Nederlandene) vedrørende sidstnævntes afslag til sagsøgeren i hovedsagen på at anvende den reducerede sats for merværdiafgift (moms) på rundvisninger, som selskabet havde anmodet om.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Sjette direktiv blev med virkning fra den 1. januar 2007 ophævet og erstattet af Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1). Henset til tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen er det imidlertid sjette direktivs bestemmelser, der finder anvendelse herpå.

4 Sjette direktivs artikel 2 var affattet således:

»[Moms] pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

[...]«

5 Direktivets artikel 12, stk. 3, litra a), lød således:

»[Momsens] normalsats fastsættes af hver enkelt medlemsstat som en procentsats af beskatningsgrundlaget og skal være ens for levering af goder og for levering af tjenesteydelser. Fra den 1. januar 2001 til den 31. december 2005 må denne procentsats ikke være mindre end 15%.

[...]

Medlemsstaterne kan ligeledes anvende en eller to reducerede satser. Disse satser fastsættes som en procentsats af beskatningsgrundlaget, som ikke må være mindre end 5%, og de må kun anvendes på levering af de kategorier af goder og tjenesteydelser, som er anført i bilag H.«

6 Bilag H til dette direktiv med overskriften »Liste over leveringer af goder og tjenesteydelser, som kan belægges med reducerede momssatser« havde følgende ordlyd:

»Ved transponering af nedenstående kategorier til national ret kan medlemsstaterne, hvor det drejer sig om produkter, anvende den kombinerede nomenklatur til at fastsætte, hvad den pågældende kategori præcist dækker.

Kategori

Beskrivelse

[...]

[...]

7

[e]ntré til forestillinger, teatre, cirkus, messer, forlystelsesparker, koncerter, museer, zoologiske haver, biografer, udstillinger og lignende kulturelle begivenheder og etablissementer

[...]

[...]«

Nederlandsk ret

7 Artikel 9 Wet op de omzetbelasting (lov om omsætningsafgift) af 28. juni 1968 (Stb. 1968, nr. 329) i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »momsloven«), bestemmer:

»Afgiften udgør 21%.

2. Som afvigelse fra reglen i stk. 1 udgør afgiften dog:

a) 6% for levering af varer og tjenesteydelser, der er opført i tabel I, der hører til den foreliggende lov

[...]«

8 Tabel I, der hører til momsloven, indeholder en liste over levering af varer og tjenesteydelser, som den reducerede sats fastsat i lovens artikel 9, stk. 2, litra a), finder anvendelse på. Position b.14 i tabel I bestemmer:

»[e]ntré til:

[...]

c) offentlige museer eller møder, herunder levering af varer såsom kataloger, fotoer og fotokopier i nøje sammenhæng hermed

[...]

g) forlystelsesparker, lege- og prydhaver og andre lignende anlæg til især forlystelses- og fritidsformål«.

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

9 Stadion Amsterdam er et selskab, der driver et multifunktionelt bygningskompleks, kaldet Arena, der består af et stadion med tilhørende installationer. I komplekset findes også museet for fodboldklubben AFC Ajax (herefter »AFC Ajax«).

10 Stadion Amsterdam udlejer nævnte stadion til forskellige tredjemænd til sportsskampe og lejlighedsvis optræden af udøvende kunstnere. I perioder, hvor der ikke afholdes sports- eller musikforanstaltninger på stadion, giver Stadion Amsterdam mod vederlag rundvisninger i Arena, de såkaldte »World of Ajax«-tours, bestående af en rundvisning gennem stadion med en guide og

et besøg på museet for AFC Ajax uden guide. Under rundvisningen besøger deltagerne under føring af en guide – som giver forskellige oplysninger om AFC Ajax, stadion og musikforanstaltningerne – tribunen, fodboldbanen, presselokalet og kontrolrummet. Når den guidede rundvisning er færdig, kan deltagerne uden begrænsning og uden guide besøge museet for AFC Ajax. I den i hovedsagen omhandlede periode, dvs. fra den 1. januar 2001 til den 30. juni 2005, var det ikke muligt at besøge museet uden at have deltaget i en rundvisning.

11 Da Stadion Amsterdam var af den opfattelse, at rundvisningerne skulle betragtes som en turismæssig ydelse på det kulturelle område henhørende under position b.14, litra c), i tabel I i momsloven eller som underholdning eller forlystelse henhørende under punkt b.14, litra g), i samme tabel, anvendte selskabet den reducerede momssats som fastsat i denne lov på omsætning fra denne ydelse.

12 Efter en skattekontrol fastslog inspektøren fra skatte- og afgiftsmyndigheden, at denne ydelse skulle være underlagt den normale momssats. Som følge heraf udstedte myndigheden en afgiftsansættelse for henholdsvis perioden fra den 1. januar 2001 til den 30. juni 2002 og fra den 1. juli 2002 til den 30. juni 2005.

13 Stadion Amsterdam anlagde sag til prøvelse af denne afgiftsansættelse ved Rechtbank Haarlem (retten i første instans i Haarlem, Nederlandene). Denne rets dom blev appelleret til Gerechtshof te Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam, Nederlandene). Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol), der behandlede en kassationsanke iværksat af Staatssecretaris van Financiën, ophævede ved dom af 10. august 2012 den afgørelse, der var truffet i appelsagen, og henviste sagen til Gerechtshof te 's-Gravenhage (appeldomstolen i Haag, Nederlandene). Efter endnu en appel til prøvelse af dommen i appelsagen ophævede Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) ved dom af 14. november 2014 sidstnævnte dom. Den henviste sagen til Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (appeldomstolen i 's-Hertogenbosch, Nederlandene), som traf afgørelse den 16. juli 2015.

14 I sin dom lagde Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (appeldomstolen i 's-Hertogenbosch) den bedømmelse til grund, som ligeledes fremgår af dommen afsagt af Gerechtshof te Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam), hvorefter en rundvisning udgør en enkelt tjenesteydelse, som ikke kan opdeles med henblik på anvendelse af en særlig momssats på en af ydelsens delelementer. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (appeldomstolen i 's-Hertogenbosch) fastslog således, at indtægterne fra rundvisningerne i deres helhed skulle pålægges den normale momssats.

15 Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol), som skal træffe afgørelse i en kassationsanke til prøvelse af dommen afsagt af Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (appeldomstolen i 's-Hertogenbosch), har præciseret, at det fremgår af den nationale sag, at den pågældende levering af tjenesteydelser er sammensat af to bestanddele, nemlig guidet rundvisning på stadion og et besøg på museet for AFC Ajax, idet den første del udgør hovedelementet og den anden del et sekundært element, således at de to bestanddele udgør en enkelt tjenesteydelse. Den har i denne forbindelse anført, at prisen skal betales for disse to bestanddele, og at de besøgende i løbet af den periode, som er omfattet af den efteropkrævning, der er anfægtet ved retten, ikke havde mulighed for kun at besøge museet for AFC Ajax.

16 Denne ret har rejst spørgsmålet, om den omstændighed, at den guidede rundvisning gennem stadion og besøget på museet for AFC Ajax hænger så nøje sammen, at de i momsretlig henseende må betragtes som en enkelt tjenesteydelse, betyder, at denne ydelse nødvendigvis skal være pålagt samme momssats. Retten er af den opfattelse, at selv om denne fortolkning synes at følge af Domstolens praksis, navnlig dom af 25. februar 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), af 11. februar 2010, Graphic Procédé (C-88/09, EU:C:2010:76), og af 17. januar 2013, BG? Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15), kan Stadion Amsterdams fortolkning, hvorefter de

forskellige bestanddele i en enkelt ydelse under visse omstændigheder kan være underlagt forskellige momssatser, være begrundet i andre af Domstolens domme, bl.a. dom af 6. juli 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), og af 6. maj 2010, Kommissionen mod Frankrig (C-94/09, EU:C:2010:253).

17 Den forelæggende ret har således ikke udelukket, at dom af 6. juli 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), og af 6. maj 2010, Kommissionen mod Frankrig (C-94/09, EU:C:2010:253), kan fortolkes således, at hvis det er muligt at udskille en konkret og specifik bestanddel af en enkelt tjenesteydelse, som ville have været omfattet af en reduceret momssats, hvis denne bestanddel blev leveret som en særskilt ydelse, kan denne reducerede momssats således finde anvendelse på dette konkrete og specifikke aspekt af ydelsen i modsætning til de andre aspekter af ydelsen. En selektiv anvendelse af den reducerede momssats på ét element af en enkelt ydelse er imidlertid underlagt den betingelse, at der ikke sker nogen fordrejning af konkurrencen mellem tjenesteudbydere, og at momssystemets funktion ikke vil blive ændret. Navnlig bør det sikres, at prisen på et konkret og specifikt element af en enkelt ydelse kan bestemmes og afspejler den reelle værdi af dette element, for at udelukke en kunstig stigning i den pris, der opkræves for det pågældende element.

18 Den forelæggende ret har i denne forbindelse præciseret, at i tilfælde af, at de to elementer, der udgør den omhandlede tjenesteydelse, skal adskilles, udgør den samlede pris herfor 10 EUR pr. person, hvoraf 3,50 EUR svarer til prisen for besøget på museet for AFC Ajax.

19 På denne baggrund har Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandenes øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), fortolkes således, at i det tilfælde, hvor en tjenesteydelse, der i momsmæssig henseende er en enkelt ydelse, er sammensat af to eller flere konkrete og specifikke bestanddele, for hvilke, hvis de blev leveret som særskilte ydelser, ville gælde forskellige momssatser, skal der betales moms af denne sammensatte ydelse med de forskellige satser, der gælder for disse bestanddele, når betalingen for ydelsen kan opdeles i et korrekt forhold til disse bestanddele? «

Om det præjudicielle spørgsmål

20 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om sjette direktiv skal fortolkes således, at en enkelt ydelse som den, der er omtvistet i hovedsagen, og som består af to separate bestanddele, idet den ene bestanddel udgør hovedelementet og den anden et sekundært element, som, hvis de var blevet leveret som særskilte ydelser, ville være pålagt forskellige momssatser, bør afgiftspålægges i henhold til de momssatser, der gælder for de pågældende bestanddele, når prisen for hver enkelt bestanddel i den samlede pris, der er betalt af en forbruger for at opnå den pågældende ydelse, kan identificeres.

21 Det skal indledningsvis bemærkes, at det fremgår af Domstolens praksis, at der, når en transaktion består af en gruppe omstændigheder og handlinger, skal tages hensyn til samtlige omstændigheder ved den pågældende transaktion ved afgørelsen af, om der foreligger to eller flere særskilte ydelser eller én enkelt ydelse (jf. i denne retning dom af 10.3.2011, Bog m.fl., C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 52 og den deri nævnte retspraksis, og af 21.2.2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).

22 Domstolen har også fastslået, at det dels følger af sjette direktivs artikel 2, at hver transaktion sædvanligvis skal anses for en særskilt og uafhængig transaktion, dels, at en transaktion, der i økonomisk henseende er en enkelt ydelse, ikke kunstigt må opdeles for ikke at

ændre momssystemets sammenhæng. Det må fastslås, at der er tale om en enkelt ydelse, når to eller flere elementer eller handlinger, som en afgiftspligtig person leverer til sin ordregiver, er så nært forbundet, at de objektivt set udgør en enkelt udelelig økonomisk ydelse, som det ville være kunstigt at opdele (dom af 10.3.2011, Bog m.fl., C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 53 og den deri nævnte retspraksis, og af 10.11.2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, præmis 70 og den deri nævnte retspraksis).

23 Desuden er der tale om en enkelt ydelse, når et eller flere elementer skal anses for at udgøre hovedydelsen, mens omvendt andre elementer skal anses for sekundære ydelser, der afgiftsmæssigt er stillet som hovedydelsen. Det bemærkes særligt, at en ydelse skal anses for sekundær i forhold til en hovedydelse, når den ikke for kunderne udgør et mål i sig selv, men et middel til at udnytte tjenesteyderens hovedydelse på de bedst mulige betingelser (dom af 10.3.2011, Bog m.fl., C-497/09, C-499/09, C-501/09 og C-502/09, EU:C:2011:135, præmis 54 og den deri nævnte retspraksis, og af 10.11.2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, præmis 71 og den deri nævnte retspraksis).

24 I denne forbindelse har Domstolen for så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt adgang til et vandland, der ikke alene tilbyder de besøgende et kompleks, der tillader sportsaktiviteter, men også andre former for underholdning og rekreation, udgør en enkelt ydelse, der henhører under artikel 132, stk. 1, litra m), i direktiv 2006/112, fastslået, at den omstændighed, at vandlandet kun tilbyder en eneste form for adgangsbillet, der giver adgang til det samlede kompleks uden hensyntagen til, hvilken form for installation, der rent faktisk anvendes, eller til, på hvilken måde og hvor længe komplekset anvendes i løbet af adgangsbillettens gyldighedsperiode, er et vigtigt indicium for, at der er tale om en sammensat enkelt ydelse (dom af 21.2.2013, Žamberk, C-18/12, EU:C:2013:95, præmis 32).

25 I tilfældet i hovedsagen er det i overensstemmelse med den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 21-23, at den forelæggende ret har kvalificeret de rundvisninger, som indeholder de to bestanddele, der er nævnt i nærværende doms præmis 15, som én enkelt tjenesteydelse, og at den har fundet, at besøget på museet for AFC Ajax var sekundær i forhold til den omhandlede guidede rundvisning på stadion.

26 Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt de to bestanddele, der udgør én enkelt ydelse, hvoraf den ene er hovedydelsen, og den anden er en sekundær ydelse, kan være underlagt forskellige momssatser, som ville gælde for disse bestanddele, hvis de blev leveret som særskilte ydelser, ville en fortolkning af sjette direktiv på en sådan måde, at det tillader en sådan beskatning, være i strid med den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 21-23. Som anerkendt af Stadion Amsterdam, den nederlandske regering og Kommissionen i deres skriftlige indlæg fremgår det således af selve den omstændighed, at en transaktion bestående af flere bestanddele kvalificeres som en enkelt ydelse, at der skal anvendes den samme momssats på denne transaktion (jf. i denne retning dom af 17.1.2013, BG? Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis, og af 10.11.2016, Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, præmis 71 og den deri nævnte retspraksis). Hvis medlemsstaterne fik mulighed for at beskatte de forskellige bestanddele, der udgør én enkelt ydelse, med de forskellige momssatser, der gælder for de pågældende bestanddele, ville det føre til en kunstig opdeling af ydelsen og kunne ændre momssystemets sammenhæng i strid med den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 22.

27 Dette gælder også selv i det tilfælde, som den forelæggende ret har nævnt, hvor det er muligt at identificere en separat pris for hver bestanddel, der udgør en del af den samlede tjenesteydelse. Den omstændighed, at en sådan identifikation er mulig, eller at parterne er enige om disse priser, kan ikke begrunde en undtagelse fra de principper, der følger af den retspraksis,

der er nævnt i nærværende doms præmis 22 og 23.

28 Princippet om afgiftsneutralitet ville i øvrigt kunne bringes i fare, eftersom to separate ydelser, der er sammensat af to eller flere særskilte bestanddele, som i alle henseender svarer til hinanden, i overensstemmelse med det pågældende tilfælde måske skulle pålægges de forskellige momssatser, der gælder for de pågældende bestanddele, i forhold til, om det er muligt at identificere prisen svarende til de forskellige bestanddele eller ej.

29 Det skal endvidere undersøges i den situation, der er omhandlet i det præjudicielle spørgsmål, om der kan udledes en undtagelse til de i nærværende doms præmis 21-23 nævnte principper af dom af 25. februar 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), af 8. maj 2003, Kommissionen mod Frankrig (C-384/01, EU:C:2003:264), af 6. juli 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), og af 6. maj 2010, Kommissionen mod Frankrig (C-94/09, EU:C:2010:253), som der er henvist til af den forelæggende ret i forelæggelsesafgørelsen eller af Stadion Amsterdam i selskabets indlæg for Domstolen.

30 Hvad for det første angår dom af 25. februar 1999, CPP (C-349/96, EU:C:1999:93), fastslog Domstolen i den pågældende doms præmis 29, at det må undersøges, hvad der særligt karakteriserer den pågældende transaktion, og herigennem afgøres, om den afgiftspligtige person til forbrugeren, forstået som en gennemsnitsforbruger, leverer flere uafhængige hovedydelser eller en enkelt ydelse. Domstolen har fastslået, at en sådan fremgangsmåde tager hensyn til de to omstændigheder, som i øvrigt er nævnt i nærværende doms præmis 22, hvorefter det dels følger af sjette direktivs artikel 2, stk. 1, at hver transaktion sædvanligvis skal anses for en særskilt og uafhængig transaktion, dels, at en transaktion, der i økonomisk henseende er en enkelt ydelse, ikke kunstigt må opdeles for ikke at ændre momssystemets sammenhæng. Pågældende doms præmis 29 kan således ikke fortolkes således, at den tillader anvendelsen af en særskilt momssats på en specifik og konkret bestanddel af en enkelt ydelse. Tværtimod følger det af denne præmis, at en sådan anvendelse ville være ensbetydende med en kunstig opdeling af en enkelt ydelse.

31 Hvad for det andet angår dom af 8. maj 2003, Kommissionen mod Frankrig (C-384/01, EU:C:2003:264), skal det dels bemærkes, at nævnte dom vedrører foreneligheden med sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a) og b), af en medlemsstats lovgivning, der begrænser den reducerede momssats til en bestemt kategori af levering af gas og elektricitet i det nævnte direktiv, nemlig den faste andel af prisen for sådanne leveringer fra de offentlige net. Dels skal det bemærkes, at inden for rammerne af denne traktatbrudsprocedure konstaterede Domstolen, at Kommissionen ikke havde godtgjort, at anvendelsen af den reducerede sats på et enkelt aspekt af levering af gas og elektricitet var i strid med princippet om afgiftsneutralitet i sjette direktiv, uden at tage stilling til spørgsmålet om, hvorvidt der forelå en enkelt ydelse. Der kan derfor ikke af pågældende dom drages nogen konklusion om en eventuel mulighed for at anvende en særskilt momssats for særskilte bestanddele i en enkelt ydelse.

32 Hvad for det tredje angår dom af 6. juli 2006, Talacre Beach Caravan Sales (C-251/05, EU:C:2006:451), vedrører nævnte dom – således som det følger af dommens præmis 14 – spørgsmålet om, hvorvidt den omstændighed, at visse varer er genstand for en samlet levering, som omfatter dels en vare, som udgør den væsentligste bestanddel af leveringen, og som i den pågældende medlemsstats lovgivning er omfattet af en fritagelse med tilbagebetaling af den erlagte afgift, jf. sjette direktivs artikel 28, stk. 2, litra a), dels varer, der af den omhandlede lovgivning er udelukket fra denne fritagelse, er til hinder for, at den omhandlede medlemsstat pålægger moms til normalsatsen på leveringen af de ikke-omfattede varer.

33 Domstolen, som besvarede dette spørgsmål benægtende, fremhævede, at i en situation som den, der var omhandlet i den sag, der gav anledning til den pågældende dom, er en fritagelse

for levering af varer, der leveres sammen med den vare, der udgør hovedbestanddelen, som udtrykkeligt er fritaget ved den nationale lovgivning, i strid med ordlyden af og formålet med sjette direktivs artikel 28, stk. 2, litra a), idet rækkevidden af den dér hjemlede undtagelse er begrænset til, hvad der udtrykkeligt var i kraft pr. 1. januar 1991 (jf. i denne retning dom af 6.7.2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, præmis 20-22). I nævnte dom fastslog Domstolen udtrykkeligt, at retspraksis vedrørende afgiftsopkrævning af samlede leveringer ikke vedrører fritagelser med tilbagebetaling af den erlagte afgift som omhandlet i sjette direktivs artikel 28 (jf. i denne retning dom af 6.7.2006, Talacre Beach Caravan Sales, C-251/05, EU:C:2006:451, præmis 24).

34 Hvad for det fjerde angår dom af 6. maj 2010, Kommissionen mod Frankrig (C-94/09, EU:C:2010:253), vedrører denne dom foreneligheden med direktiv 2006/112 af nationale bestemmelser, der foreskriver en medlemsstats selektive anvendelse af den nedsatte momssats på begravningsvirksomheders ligtransport med køretøj, bortset fra disses øvrige tjenester og levering af varer i tilknytning dertil. Med henblik på at afgøre, om den selektive anvendelse af en nedsat momssats var i overensstemmelse med artikel 96-98 og artikel 99, stk. 1, i direktiv 2006/112, fastslog Domstolen, at spørgsmålet om, hvorvidt en transaktion bestående af flere elementer skal anses for en enkelt ydelse, ikke kunne anses for afgørende for medlemsstaternes udøvelse af den skønsbeføjelse, der er givet dem i direktiv 2006/112, med hensyn til anvendelsen af den nedsatte momssats (jf. i denne retning dom af 6.5.2010, Kommissionen mod Frankrig, C-94/09, EU:C:2010:253, præmis 33). Det var under disse omstændigheder, at Domstolen fastslog, at det ikke var nødvendigt at efterprøve, om de tjenesteydelser, der leveres af begravningsvirksomheder, skal anses for en enkelt transaktion eller ej, men at det derimod skulle efterprøves, om ligtransport med køretøj udgør et konkret og specifikt aspekt af denne kategori af ydelser, som den fremgår af direktiv 2006/112's bilag III, nr. 16), og i givet fald undersøges, om anvendelsen af denne sats var i strid med princippet om afgiftsneutralitet eller ej (dom af 6.5.2010, Kommissionen mod Frankrig, C-94/09, EU:C:2010:253, præmis 34).

35 I pågældende dom tog Domstolen således, som det fremgår af denne doms præmis 33, bl.a. stilling til omfanget af det skøn, der er overladt til medlemsstaterne ved direktiv 2006/112 for så vidt angår selektiv anvendelse af en nedsat sats. Derimod omhandler hovedsagen et problem af en anden karakter.

36 Henset til ovenstående bemærkninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktiv skal fortolkes således, at en enkelt ydelse som den, der er omtvistet i hovedsagen, og som består af to separate bestanddele, idet den ene bestanddel udgør hovedelementet og den anden et sekundært element, som, hvis de var blevet leveret som særskilte ydelser, ville være pålagt forskellige momssatser, bør afgiftspålægges med én momssats, der gælder for den pågældende samlede ydelse fastsat i forhold til hovedbestanddelen, og dette gælder, selv om prisen for hver enkelt bestanddel i den samlede pris, der er betalt af en forbruger for at opnå den pågældende ydelse, kan identificeres.

Sagsomkostninger

37 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:

Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 2001/4/EF af 19. januar 2001, skal fortolkes således, at en enkelt ydelse som den, der er omtvistet i hovedsagen, og som

består af to separate bestanddele, idet den ene bestanddel udgør hovedelementet og den anden et sekundært element, som, hvis de var blevet leveret som særskilte ydelser, ville være pålagt forskellige momssatser, bør afgiftspålægges med én momssats, der gælder for den pågældende samlede ydelse fastsat i forhold til hovedbestanddelen, og dette gælder, selv om prisen for hver enkelt bestanddel i den samlede pris, der er betalt af en forbruger for at opnå den pågældende ydelse, kan identificeres.

Underskrifter

* Processprog: nederlandsk.