



Datum van
inontvangstneming

:

21/10/2024

Zaak C-603/24**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

16 september 2024

Verwijzende rechter:Supremo Tribunal Administrativo (hoogste bestuursrechter,
Portugal)**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

3 juli 2024

Verzoekende partij:

Stellantis Portugal, S.A.

Verwerende partij:

Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens)

SUPREMO TRIBUNAL ADMINISTRATIVO**(HOOGSTE BESTUURSRECHTER)**

Arrest van de Supremo Tribunal Administrativo, gevestigd te Lissabon;

1

Stellantis Portugal, S.A. [OMISSIS], die door middel van een fusie Opel Portugal, Lda (voorheen General Motors Portugal, Lda) overnam, heeft cassatieberoep ingesteld tegen het arrest van de Tribunal Central Administrativo Sul [centrale bestuursrechter Zuid (TCAS)], van 16 november 2023.¹

[OMISSIS]

[Nationale procedure]

¹ Deze rechter heeft het beroep tegen een vonnis van het Tribunal Administrativo e Fiscal [bestuurs- en belastingrechter (TAF)] te Sintra toegewezen en het beroep in rechte [„tegen de naheffingsaanslagen voor de belasting over de toegevoegde waarde (btw) [OMISSIS] voor het jaar 2006, voor een totaalbedrag van 1 504 215,49 EUR”] ongegrond verklaard.

2

De vastgestelde feiten [OMISSIS] in deze zaak zijn als volgt:

(A.) De verzoekende partij, General Motors Portugal, Lda. (hierna: „GMP”) is een onderneming, actief in de handel in auto’s, die deel uitmaakt van een economische groep die zich bezighoudt met de productie en distributie van voertuigen (hierna: „SUP”) en onderdelen en toebehoren (hierna: „P&A”) (niet bestreden feit).

(B.) Deze economische groep bestaat uit ondernemingen die de volgende functies vervullen: de Original Equipment Manufacturers (hierna: „OEM’s”), die de producten vervaardigen of leveren aan de National Sales Companies of National Sales Organizations (hierna: „NSC/NSO”); de NSC/NSO, die deze producten binnen een van tevoren geografisch afgebakende markt distribueren, en de Contract Assemblers, die de producten voor de OEM’s op hun aanwijzing assembleren (niet bestreden feit).

(C.) In de productieketen treedt de verzoekende partij op als NSC/NSO, waarbij zij de voertuigen koopt van de Europese fabrikanten (OEM’s) van de groep General Motors (niet bestreden feit).

(D.) De gekochte voertuigen worden doorverkocht aan onafhankelijke Portugese dealers, die deze voertuigen op hun beurt aan de eindafnemers verkopen (niet bestreden feit).

(E.) In het geval van fabrieksfouten gaat de eindklant naar de dealer om deze fouten bij de dealer te laten repareren (niet bestreden feit).

(F.) Vervolgens brengen de Portugese dealers bij de verzoekende partij de kosten in rekening die zij in verband met de reparatie van de voertuigen hebben gemaakt, met de desbetreffende belasting over de toegevoegde waarde (btw) (niet bestreden feit).

(G.) De reparaties van voertuigen kunnen plaatsvinden in de volgende situaties: (i) afwijkingen als gevolg van fouten in het productieproces van de [SUP] en [P&A] (Recall Campaigns), (ii) afwijkingen in verband met voertuiggaranties (Policy and Warranty) en (iii) procedures met betrekking tot hulp bij pech onderweg (Road Side Assistance) (niet bestreden feit).

(H.) De verzoekende partij brengt de Europese producenten van de groep General Motors op de hoogte van de kosten die zij heeft gemaakt voor de distributie van de [SUP] en de door haar geproduceerde [P&A] [OMISSIS].

(I.) Deze kosten omvatten de in punt G. hierboven opgesomde reparatiekosten van de voertuigen en de exploitatiekosten van de

2

verzoekende partij, met name de kosten van personeel, elektriciteit en marketing [OMISSIS].

(J.) Op basis van de gedeclareerde kosten vindt een aanpassing plaats van de prijs van de voertuigen die door de Europese fabrikanten van de groep General Motors aan de verzoekende partij zijn verkocht (zie de in 2004 tussen de ondernemingen van de groep General Motors gesloten overeenkomst voor de vaststelling van de overdrachtprijzen van de overgedragen voertuigen [OMISSIS]).

(K.) Op grond van deze overeenkomst „[...] zullen General Motors Corporation en haar dochterondernemingen van GME een op de markt gebaseerde procedure toepassen ter vaststelling van de prijzen voor de overdracht van SUP- en P&A-producten die door de productie-eenheden van General Motors Corporation (de OEM's) aan de distributie-eenheden worden verkocht. De prijzen [...] worden vastgesteld door van de externe verkoopprijzen het bedrag van de desbetreffende distributiekosten en het bedrag van de te realiseren bedrijfswinst af te trekken [OMISSIS].

Volgens de door GME gevolgde procedure worden de oorspronkelijke overdrachtprijzen voor elke referentieperiode bepaald door een bruto marginale korting toe te passen op de verwachte externe verkoopprijzen. Aan het einde van elke periode wordt de overdrachtprijs aangepast op basis van het bedrijfsresultaat dat eerder is vastgesteld voor de distributie-eenheid, zodat het bedrag van het werkelijke bedrijfsresultaat van die eenheid overeenkomt met het streefbedrag van dat bedrijfsresultaat. [...]” (zie bepaling 1.0 van de overeenkomst [OMISSIS]).

(L.) Bovendien bepaalt deze overeenkomst het volgende: „[...] de oorspronkelijke overdrachtprijzen worden aan het einde van elke referentieperiode aangepast om ervoor te zorgen dat de werkelijke financiële resultaten van de distributie-eenheid overeenkomen met het beoogde bedrijfsresultaat. [...] Deze aanpassing vindt plaats [...] in de relevante periode, waarbij de overeenkomstige verhoging of verlaging in de boekhouding van de verkoopheenheid (OEM) wordt opgenomen” (zie bepaling 4.0 van de overeenkomst [OMISSIS]).

(M.) Deze aanpassing van de verkoopprijs van de voertuigen blijkt uit de uitgifte door de Europese producenten van de groep General Motors van een credit- of debetnota op naam van de verzoekende partij [OMISSIS].

(N.) Ter uitvoering van dienstorder nr. [OMISSIS] van 2 februari 2009 werd de verzoekende partij onderworpen aan een algemene inspectie van haar kantoren door de Serviços de Inspeção Tributária da Direcção de Finanças de Lisboa (belastinginspectie van de directie financiën van Lissabon, Portugal), die betrekking had op de boekhoudkundige en fiscale gegevens van het boekjaar 2006 [OMISSIS].

(O.) Op 10 december 2009 werd het inspectieverslag geformaliseerd, waarin, in het desbetreffende deel, het volgende werd vermeld:

„[...] III. BESCHRIJVING VAN DE FEITEN EN REDENEN VOOR DE INVOERING VAN ZUIVER REKENKUNDIGE CORRECTIES IN DE HEFFINGSGRONDSLAG

[...] III.3 [BTW]

[...] III.3.2 Het niet betalen van btw op de levering van diensten

Binnen de groep General Motors worden de productie en de distributie van [SUP] en [P&A] verricht door ondernemingen die een of meer van de volgende functies vervullen:

- Original Equipment Manufacturer (OEM) [...]
- NSC/NSO [...]
- Contract assembler [...]

Tijdens de raadpleging van het Dossier van Overdrachtprijzen is vastgesteld dat daarin de ‚Overeenkomst betreffende de procedure tot vaststelling van de overdrachtprijzen van GME’, de berekening van de driemaandelijke aanpassingen ‚retro price adjustments’ en de debetnota’s van de [OEM’s], te weten de fabrieken, waren opgenomen.

De formules waarop deze aanpassingen zijn gebaseerd, werden geanalyseerd en er werd vastgesteld dat bij de berekening verschillende operaties van invloed zijn, in het bijzonder de volgende:

- Recall Campaigns [...]
- Policy & Warranty [...]
- Road Side Assistance [...]

[...] Uit de raadpleging van de verschillende door de belastingplichtige verstrekke gegevens, met name de tussen [GMP] en de OEM’s gesloten overeenkomsten, die zijn opgenomen in het door de belastingplichtige overgelegde Dossier van Overdrachtprijzen, is gebleken dat het aan de OEM’s is om dit soort situaties te verhelpen, aangezien deze entiteiten belast zijn met de productie of de assemblage van SUP en P&A.

[...] Derhalve draagt [GMP] in eerste instantie al deze kosten na de verkoop en berekent ze vervolgens door aan de desbetreffende OEM’s. Deze kosten worden naar behoren berekend en verplicht opgenomen in de driemaandelijke verslagen aan de fabrikanten, die op basis van deze gegevens de eerder vastgestelde winstmarge verifiëren of aanpassen. Onder

deze omstandigheden [...] kunnen de aanpassingen zowel voor de GMP als voor de fabrikant gunstig zijn.

Aangezien het de OEM's zijn die de documenten afgeven waaruit de aanpassingen blijken, en niet de belastingplichtige, zoals bepaald in artikel 28, lid 1, onder b), van de Código do IVA (btw-wetboek), leidt deze bijzonderheid in de praktijk tot een proces van vervanging van de entiteiten die tot facturering verplicht zijn.

[...] Wat de [btw] betreft, zijn aan de btw onderworpen de diensten die door een binnenlandse leverancier worden verricht voor roerende goederen die niet naar een plaats buiten het nationale grondgebied worden verzonden, zelfs indien de afnemer een in een andere lidstaat voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige is, welke voorwaarde, zoals blijkt uit artikel 6, leden 4, 20 en 21, van het btw-wetboek, wordt geacht te zijn vervuld wanneer de goederen vervoermiddelen zijn die op het nationale grondgebied zijn geregistreerd of ingeschreven.

Bijgevolg wordt de door de belastingplichtige ten behoeve van de OEM's verrichte dienst geacht op het nationale grondgebied plaats te vinden en is hij derhalve onderworpen aan de btw op grond van artikel 1, lid 1, onder a), van het btw-wetboek.

[...] Volgens de cijfers die de belastingplichtige als prijsaanpassingen in de uitgesplitste boekingen heeft vermeld [OMISSIS], belopen de in de hierboven beschreven situaties in rekening te brengen bedragen (terugroepcampagnes van de SUP en P&A, garanties en hulp bij pech onderweg), na aftrek van de prijsaanpassingen, in totaal 6 352 516,47 EUR, wat resulteert in een belastingtekort van 1 334 028,47 EUR. [...] [OMISSIS].”

(P.) Als gevolg van de in het vorige lid genoemde controles zijn op 23 december 2009 aan verzoekende partij voor het jaar 2006 voorstellen voor aanvullende btw-aanslagen nr. [OMISSIS] en verhoging nr. [OMISSIS] gedaan voor een totaalbedrag van 1 504 215,49 EUR, met als uiterste datum voor vrijwillige betaling 28 februari 2010 [OMISSIS].

(Q.) Op 26 februari 2010 heeft verzoekende partij een bedrag van 1 339 047,03 EUR aan btw betaald [OMISSIS].

(R.) Op 7 mei 2010 heeft de verzoekende partij bij de bankinstelling Millenium BCP een zekerheid ten bedrage van 220 265,69 EUR gesteld ter schorsing van vorderingsprocedure nr. [OMISSIS], die was ingeleid wegens niet-betaling van de in punt P. bedoelde verhoging [OMISSIS].

Zoals blijkt uit de relevante feiten en zoals is aangegeven in het besluit van de voorafgaande rechtsprekende formatie die in de onderhavige zaak heeft geïntervenieerd, zijn „zowel de methode die verzoekende partij heeft gebruikt om

de kosten van de garanties aan de fabrikanten door te berekenen, als de methode die de fabrikanten hebben gevolgd om de prijzen aan te passen, duidelijk omschreven”, te weten dat de verzoekende partij de Europese fabrikanten van de groep General Motors in kennis stelt van de kosten voor de distributie van de voertuigen [(SUP)] en van de door deze groep geproduceerde onderdelen en toebehoren [(P&A)], waaronder de kosten voor de reparatie van de voertuigen in geval van afwijkingen als gevolg van fouten in het productieproces van de [SUP en P&A] (Recall Campaigns), in het geval van afwijkingen met betrekking tot voertuiggaranties (Policy and Warranty) en in het geval van procedures met betrekking tot hulp bij pech onderweg (Road Side Assistance), vermeerderd met de bedrijfskosten van de verzoekende partij, dat wil zeggen de kosten van personeel, elektriciteit en marketing, in de wetenschap dat de Portugese dealers de reparatiekosten van de voertuigen aan de verzoekende partij in rekening brengen, met de desbetreffende btw-heffing.

Vervolgens wordt op basis van de vastgestelde kosten de prijs van de door de Europese producenten van de groep General Motors aan de verzoekende partij verkochte voertuigen aangepast overeenkomstig een in 2004 tussen de ondernemingen van de groep gesloten overeenkomst voor de vaststelling van de overdrachtprijzen van de overgedragen voertuigen, waarbij deze aanpassing (van de verkoopprijs van de voertuigen) wordt vastgelegd via de uitgifte door de Europese producenten van de groep General Motors van een credit- of debetnota op naam van de verzoekende partij.

Artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) (voorheen artikel 234 van het EG-Verdrag) bepaalt dat het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ-EU) bevoegd is om, bij wijze van prejudiciële beslissing, een uitspraak te doen over de uitlegging van de Verdragen, alsmede over de geldigheid en de uitlegging van de handelingen van de instellingen, organen en instanties van de Unie, en bevat de volgende regels:

„Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen voor een rechterlijke instantie van een der lidstaten, kan deze instantie, indien zij een beslissing op dit punt noodzakelijk acht voor het wijzen van haar vonnis, het Hof van Justitie verzoeken over deze vraag een uitspraak te doen.

Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen in een zaak aanhangig bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, is deze instantie gehouden zich tot het Hof te wenden.”

Aangezien de onderhavige beroepsprocedure enerzijds een vraag doet rijzen over de uitlegging van de reikwijdte van een wettelijke bepaling of regeling in een handeling van een communautaire entiteit (Unierecht), welke uitlegging bepalend is voor de beslissing over de procedure en bepalend is voor de uitkomst ervan, en anderzijds de beslissing van het Hof van Justitie niet vatbaar is voor beroep (met uitzondering van de eventuele herziening ervan met het oog op de eenmaking van

de rechtspraak of, in voorkomend geval, de toetsing van enige ongrondwettigheid), wordt het noodzakelijk geacht [OMISSIS], met het oog op de eerbiediging van het communautaire beginsel van conforme uitlegging, dat het Hof de volgende prejudiciële vraag beantwoordt:

Moet artikel 2 van de Zesde btw-richtlijn (Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag), in de ten tijde van de feiten geldende versie, worden uitgelegd in die zin dat het begrip „levering van diensten onder bezwarende titel”, zoals bedoeld in deze bepaling, ook ziet op een aanpassing van de verkoopprijs van voertuigen die naar behoren is vastgesteld en vastgelegd in een tussen partijen gesloten overeenkomst tot het bereiken van een minimumwinstmarge, en die blijkt uit de uitgifte door de Europese producenten van de groep General Motors van een credit- of debetnota op naam van de verzoekende partij?

3

Gelet op het voorgaande beslist de Secção de Contencioso Tributário (kamer voor bestuursrechtelijke geschillen in fiscale zaken) van het Supremo Tribunal Administrativo:

- Het HvJ-EU de hierboven uiteengezette prejudiciële vraag voor te leggen.
- De behandeling van de zaak te schorsen totdat het HvJ-EU uitspraak heeft gedaan en zijn beslissing heeft medegedeeld.
- De verwijzing van het verzoek om een prejudiciële beslissing naar de griffie van het HvJ-EU te gelasten [OMISSIS]

[OMISSIS]

[Opgave van de aan het Hof van Justitie toegezonden documentatie en informatie]