



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjunde avdelningen)

den 13 juni 2018\*

”Begäran om förhandsavgörande – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2.1 a – Leverans av varor mot ersättning – Artikel 14.1 – Överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar – Artikel 14.2 a – Överföring av äganderätten av egendom, från en kommun till staten, mot betalning av en ersättning i syfte att bygga en riksväg – Begreppet ’ersättning’ – Mervärdesskattepliktig transaktion”

I mål C-665/16,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) genom beslut av den 14 september 2016, som inkom till domstolen den 22 december 2016, i målet

**Ministrowi Finansów**

mot

**Gmina Wrocław**

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas samt domarna C. Toader (referent) och A. Prechal,  
generaladvokat: M. Bobek,

justitiesekreterare: handläggaren K. Malacek,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 13 december 2017,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Minister Finansów, genom J. Kaute och M. Kowalewska,
  - Gmina Wrocław, genom A. Januszkiewicz, radca prawny, och J. Martini, doradca podatkowy,
  - Polens regering, genom B. Majczyna och A. Kramarczyk – Szaładzińska, båda i egenskap av ombud,
  - Europeiska kommissionen, genom N. Gossement och L. Baumgart, båda i egenskap av ombud,
- och efter att den 22 februari 2018 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

\* Rättegångsspråk: polska.

följande

### Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 14.2 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Minister Finansów (finansministern, Polen) (nedan kallad ministern) och Gmina Wrocław (Wrocławskommunen, Polen) (nedan kallad kommunen), angående uttag av mervärdesskatt för en transaktion där äganderätten till fast egendom tillhörande kommunen överfördes till staten, i enlighet med nationell lagstiftning och mot betalning av en ersättning, för byggandet av en riksväg.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *Unionsrätt*

- 3 I artikel 2.1 i mervärdesskattedirektivet stadgas följande:

”Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

- a) Leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...”

- 4 I artikel 9.1 i direktivet föreskrivs följande:

”Med *beskattningsbar person* avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med *ekonomisk verksamhet* avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

- 5 I artikel 13.1 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”Stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ skall inte anses som beskattningsbara personer när det gäller verksamheter som de bedriver eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, även om de i samband härmed uppbär avgifter, arvoden, bidrag eller betalningar.

När de bedriver sådana verksamheter eller genomför sådana transaktioner skall de dock ändå anses som beskattningsbara personer med avseende på dessa verksamheter eller transaktioner om det skulle leda till en betydande snedvridning av konkurrensen ifall de behandlades som icke beskattningsbara personer.

Offentligrättsliga organ skall i vart fall anses som beskattningsbara personer när det gäller de verksamheter som anges i bilaga I, såvida dessa inte bedrivs i försumbart liten skala.”

- 6 Artikel 14 i mervärdesskattedirektivet återfinns i kapitel 1, med rubriken "Leverans av varor", som ingår i avdelning IV, som har rubriken "Beskattningsbara transaktioner". I punkterna 1 och 2 a föreskrivs följande:

"1. Med *leverans av varor* avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar.

2. Förutom den transaktion som avses i punkt 1 skall följande transaktioner anses som leverans av varor:

- a) Överföring, på order av en offentlig myndighet eller i dess namn eller i enlighet med lagstiftning, av äganderätten till en vara mot ersättning."

### ***Polsk rätt***

#### *Lagen om mervärdesskatt*

- 7 I artikel 7.1 punkt 1 i ustawa o podatku od towarów i usług (lag om beskattning av varor och tjänster) av den 11 mars 2004 (Dz. U. nr 54, position 535), i dess ändrade lydelse (enligt Dz. U. 2011, nr 177, position 1054) (nedan kallad mervärdesskattelagen), föreskrivs följande:

"Leverans av varor, i den mening som avses i artikel 5.1 punkt 1, omfattar överföring av rätten att såsom ägare förfoga över varor, inbegripet överföring på order av en offentlig myndighet eller av ett annat organ som agerar i en sådan myndighets namn eller överföring i enlighet med lagstiftning av äganderätten till en vara mot ersättning."

#### *Lagen om särskilda föreskrifter för utformning och genomförande av investeringar avseende allmän väg*

- 8 I artikel 12.4 och 12.4a i ustawa o szczególnych inwestycji przygotowania zasadach realizacji w zakresie dróg publicznych (lagen om särskilda föreskrifter för utformning och genomförande av investeringar avseende allmän väg) av den 10 april 2003 (Dz. U nr 80, position 721), i ändrad lydelse, föreskrivs följande:

"4. Fast egendom eller delar av fast egendom blir enligt följande bestämmelser

- 1) statens egendom när det gäller riksvägar,
- 2) egendom tillhörig lokala och regionala myndigheter när det gäller vojvodskapsvägar, distriktsvägar och kommunala vägar,

– den dag då beslutet om genomförande av investeringen vinner laga kraft.

4a. Beslutet om fastställande av storleken på den ersättning som utgår för fast egendom som avses i punkt 4 ska fattas av det organ som fattade beslutet om genomförandet av väginvesteringar."

### *Lagen om allmänna vägar*

- 9 I artikel 1 i *ustawa o drogach publicznych* (lag om allmänna vägar), av den 21 mars 1985, i ändrad lydelse (Dz. U. 2016, position 1440) föreskrivs följande:

”En allmän väg är en väg som enligt denna lag upptas i en vägkategori som envar får använda i enlighet med dess avsedda ändamål, samt med de inskränkningar och undantag som föreskrivs i denna lag eller andra särskilda bestämmelser.”

- 10 I artikel 2.1 i samma lag föreskrivs följande:

”Med hänsyn till deras funktion i vägnätet är allmänna vägar indelade i följande kategorier:

- 1) riksvägar,
- 2) vojvodskapsvägar,
- 3) distriktsvägar,
- 4) kommunala vägar.”

- 11 I artikel 19.1 och 19.5 i lagen föreskrivs följande:

”1. Det organ i den offentliga förvaltningen eller den lokala myndighet som ansvarar för planering, byggande, ombyggnad, renovering, underhåll och skydd av vägar är driftsansvarig för vägen.

5. I ett stadsdistrikt är borgmästaren i staden driftsansvarig för alla allmänna vägar, med undantag för motorvägar och motortrafikleder.”

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan**

- 12 I Polen är hierarkin för territoriella myndigheter följande: På den första nivån finns *gmina* (kommuner), på den andra nivån, *powiat* (distrikt) och på den tredje nivån, *województwo* (vojvodskap). En *miasto na prawach powiatu* (stadsdistrikt) är en kommun som utför ett distrikts uppgifter. I dessa stadsdistrikt har borgmästaren, som i första hand är verkställande organ, alla de befogenheter som enligt lag tillerkänns det verkställande organet i ett distrikt, inklusive förvaltning av fastigheter.
- 13 Województwo Dolnośląskie (Nedre Schlesiens vojvodskap, Polen) är indelat i 26 distrikt, varav 169 kommuner och 4 stadsdistrikt.
- 14 Kommunen, som äger flera fastigheter, är ett stadsdistrikt som är registrerat som beskattningsbar person för mervärdesskatteändamål. Dess borgmästare, som är kommunens verkställande organ, är även företrädare för finansministeriet och ansvarar för förvaltning av statliga fastigheter som är belägna i kommunen.
- 15 Enligt ett beslut av Wojewoda Dolnośląski (Nedre Schlesiens vojvodskap, Polen) överfördes äganderätten till fast egendom från kommunen till staten i syfte att bygga en riksväg. I ett separat beslut fastställde Nedre Schlesiens vojvodskap ersättningen till kommunen och förpliktade borgmästaren i kommunen att betala denna ersättning.

- 16 Kommunen lämnade en begäran om tolkningsbesked till ministern för att få klarhet i huruvida överföringen, enligt lag, av äganderätten till fast egendom mot betalning av en ersättning, utgör en leverans av varor som sker mot vederlag och som är mervärdesskattepliktig, samt – i händelse av ett jakande svar på denna fråga – vilken enhet som ska anges såsom köpare av egendomen på fakturan innehållande mervärdesskatt.
- 17 I tolkningsbeskedet ansåg ministern att det i det aktuella fallet hade skett en leverans av varor mot ersättning som omfattas av mervärdesskatt, eftersom äganderätten till den fasta egendomen överfördes från kommunen till staten mot betalning av en ersättning. Ministern angav att den beskattningsbara personen till mervärdesskatt i denna transaktion var kommunen, eftersom borgmästaren inte är en enhet som bedriver en självständig ekonomisk verksamhet och inte agerar på eget ansvar.
- 18 Ministern drog därav slutsatsen att kommunen hade en skyldighet att registrera leverans av exproprierade fastigheter genom att upprätta en faktura på vilken borgmästaren i kommunen skulle anges både som säljare och köpare, i egenskap av kommunens verkställande organ respektive företrädare för staten med ansvar för förvaltning av fastigheter som tillhör staten och som är belägna i kommunen.
- 19 Kommunen väckte talan vid Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Vojvodskapsförvaltningsdomstolen i Wrocław, Polen) om ogiltigförklaring av nämnda tolkningsbesked.
- 20 Nämnda domstol biföll talan om ogiltigförklaring av tolkningsbeskedet, med motiveringen att ur skattesynpunkt utgjorde säljaren och köparen samma enhet, det vill säga kommunen, varför det genom denna transaktion inte hade kunnat ske någon överföring av rätten att förfoga över den aktuella egendomen, i ekonomisk mening.
- 21 Denna dom överklagades av ministern till den hänskjutande domstolen, Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen).
- 22 Den 12 februari 2015 fann nämnda domstol, i en sammansättning bestående av tre domare, som handlägger överklagandet, att det var oklart huruvida överföringen av äganderätten till fastigheter från en kommun, enligt ett beslut av den offentliga myndigheten, mot betalning av en ersättning, ska betraktas som en "leverans av varor" i den mening som avses, i artikel 7.1 punkt 1 i mervärdesskattelagen, och begärde därför att den hänskjutande domstolen skulle göra en lagtolkning i utökad sammansättning.
- 23 I beslut av den 12 oktober 2015 svarade den hänskjutande domstolen, i en sammansättning bestående av sju domare, att en sådan överföring utgör "leverans av varor", i den mening som avses i artikel 7.1 punkt 1 i mervärdesskattelagen, och att frågan huruvida transaktionen också inbegriper en överföring av den ekonomiska rätten till fastigheterna i fråga saknade betydelse.
- 24 I begäran om förhandsavgörande har den hänskjutande domstolen uttryckt tvivel angående den särskilda karaktären av den transaktion som är föremål för målet vid den nationella domstolen, bland annat med hänsyn till parternas särskilda roll i transaktionen.
- 25 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

"Utgör överföring, enligt lag, av äganderätten till fast egendom från en kommun till staten mot ersättning, i en sådan situation där det av en bestämmelse i nationell lagstiftning framgår att den fasta egendomen fortfarande förvaltas av kommunens borgmästare, som både företräder staten och fungerar som det verkställande organet i kommunen, en transaktion som omfattas av mervärdesskatt, i den mening som avses i artikel 14.2 a [mervärdesskattedirektivet]?"

Har det för svaret på frågan betydelse huruvida den ersättning som betalas till kommunen är av verklig karaktär eller om den enbart är en intern överföring inom ramen för kommunens budget?"

### Tolkningsfrågan

- 26 Inledningsvis ska det erinras om att det i frågan uttryckligen hänvisas till artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet, medan de allmänna villkor som ska vara uppfyllda för att en leverans av varor ska betraktas som "transaktioner [som är] ... föremål för mervärdesskatt" återfinns i artikel 2.1 a i det direktivet.
- 27 Det ska härvidlag påpekas att det framgår av EU-domstolens praxis att den omständigheten att en nationell domstol formellt sett har formulerat sin begäran om förhandsavgörande med hänvisning till vissa unionsbestämmelser inte utgör hinder för att EU-domstolen tillhandahåller den domstolen alla tolkningsdata som kan vara användbara vid avgörandet av det nationella målet, oberoende av om det har hänvisats därtill i frågorna eller inte (dom av den 20 december 2017, Incyte, C-492/16, EU:C:2017:995, punkt 30 och där angiven rättspraxis).
- 28 Den ställda frågan ska därför prövas även utifrån artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet.
- 29 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 2.1 a och artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att en överföring av äganderätten till fast egendom som tillhör en beskattningsbar person utgör en mervärdesskattepliktig transaktion, när överföringen sker till staten i en medlemsstat i enlighet med lagstiftningen och mot betalning av en ersättning, i en sådan situation som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, där en och samma person företräder både den exproprierande myndigheten och den kommun vars egendom exproprierats, varvid sistnämnda person fortsätter att förvalta egendomen i fråga, även om ersättningen endast har betalats genom en bokföringsintern överföring i kommunens budget.
- 30 Domstolen erinrar inledningsvis om att genom mervärdesskattedirektivet har ett gemensamt system för mervärdesskatt inrättats, vilket bland annat grundar sig på en enhetlig definition av vad som utgör beskattningsbara transaktioner (dom av den 11 maj 2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, punkt 25 och där angiven rättspraxis).
- 31 Enligt artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet är en leverans av varor mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap föremål för mervärdesskatt.
- 32 När det först gäller begreppet "leverans av varor" definieras inte det i denna bestämmelse.
- 33 I artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet definieras detta begrepp som överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar. I artikel 14.2 a i direktivet föreskrivs vidare att begreppet "leverans av varor", förutom den transaktion som avses i punkt 1 i denna artikel, även omfattar en överföring, på order av en offentlig myndighet eller i dess namn eller i enlighet med lagstiftning, av äganderätten till en vara mot ersättning.
- 34 Vad gäller den transaktion som är i fråga i målet vid den nationella domstolen har kommunen i sitt skriftliga yttrande och under förhandlingen vid domstolen gjort gällande att en transaktion kan omfattas av artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet endast under förutsättning att även kriterierna i artikel 14.1 i direktivet är uppfyllda.
- 35 Även om artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet innehåller en allmän definition av begreppet "leverans av varor", framgår det av en bokstavig tolkning av punkt 2 i denna artikel, i synnerhet uttrycket "[f]örutom den transaktion som avses i punkt 1", att punkt 2 avser andra transaktioner som också

anses utgöra ”leverans av varor”. Härav följer att unionslagstiftaren, samtidigt som denne sammanfört dessa transaktioner under termen ”leverans av varor”, även har försökt att skilja mellan de transaktioner som avses i artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet och de transaktioner som avses i artikel 14.1 i det direktivet, eftersom dessa båda typer av transaktioner inte definieras i identiska ordalag. Definitionen av en transaktion i artikel 14.2 a i direktivet innehåller nämligen inte någon hänvisning till ”rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar”, såsom anges i artikel 14.1 i samma direktiv.

- 36 Det framgår således av ordalydelsen och systematiken i artikel 14 i mervärdesskattedirektivet, såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 47 i sitt förslag till avgörande, att punkt 2 i denna artikel, i förhållande till den allmänna definitionen i punkt 1, ska anses utgöra *lex specialis*, vars tillämpningsvillkor skiljer sig från dem i punkt 1.
- 37 En kvalificering som en ”leverans av varor” i den mening som avses i artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet förutsätter således att tre kumulativa villkor är uppfyllda. För det första krävs en överföring av äganderätten. För det andra ska denna överföring ske på order av en offentlig myndighet eller i dess namn eller i enlighet med lagstiftning. För det tredje ska en ersättning betalas.
- 38 I detta avseende vill domstolen understryka att det första av dessa tre villkor, nämligen övergång av äganderätten, inte ska förstås som att det är nödvändigt med en överföring i ekonomisk mening.
- 39 Domstolen har visserligen, när den tolkat artikel 5.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), vars lydelse är identisk med artikel 14.1 i mervärdesskattedirektivet, slagit fast att nämnda artikel 5.1 ska tolkas så, att med ”leverans av varor” avses en överföring av rätten att såsom ägare förfoga över materiella tillgångar, även om det inte har skett en överföring av äganderätten till egendomen i juridisk mening (dom av den 8 februari 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, punkt 9). Den hänskjutande domstolen har dock i förevarande begäran om förhandsavgörande tagit upp frågan huruvida det kan anses föreligga en ”leverans av varor”, i den mening som avses i artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet, när det enbart skett en juridisk överföring av äganderätten till egendomen, mot betalning av en ersättning, medan den som har den ekonomiska befogenheten att förfoga över den berörda egendomen förblir densamma. Den polska förvaltningsrättsliga lagstiftningen leder nämligen till att det uppstår en särskild situation, med den innebörden att fast egendom som tillhör ett stadsdistrikt, i händelse av expropriation av staten, kommer att förvaltas av samma enhet företrädd av borgmästaren, vilket är en situation som skulle kunna medföra att överföringen, åtminstone delvis, förlorar sin ekonomiska karaktär, eftersom den exproprierande myndigheten inte har befogenhet att förfoga över egendomen som en ägare.
- 40 Artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet hänför sig inte till en överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom, vilket är fallet i artikel 14.1 i det direktivet, utan hänför sig uttryckligen till en ”övergång av äganderätten” till egendomen (se, med avseende på artikel 14.2 b, dom av den 4 oktober 2017, *Mercedes-Benz Financial Services UK*, C-164/16, EU:C:2017:734, punkt 31).
- 41 Det är därför, såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 53 i sitt förslag till avgörande, som det följer av artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet att en överföring av äganderätten till egendomen, i formellt rättsligt hänseende, är tillräcklig för att transaktionen ska anses utgöra en beskattningsbar ”leverans av varor”, under förutsättning att övriga villkor i denna bestämmelse är uppfyllda.
- 42 Vad för det andra gäller det i artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet föreskrivna allmänna villkoret om att transaktionen ska ske mot ersättning vill den hänskjutande domstolen få klarhet i förhållandet mellan begreppet ”mot ersättning” (titre onéreux) i denna artikel och begreppet ”ersättning”

(indemnité), i den mening som avses i artikel 14.2 a i direktivet, i en situation där den ersättning som betalats till den kommun som får egendomen exproprierad endast sker genom en bokföringsintern överföring.

- 43 Vad beträffar frågan huruvida den aktuella transaktionen har skett mot vederlag, framgår det av domstolens fasta praxis att den omständigheten att en leverans av varor som sker ”mot ersättning”, i den mening som avses i artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet, förutsätter att det finns ett direkt samband mellan den levererade varan och det motvärde som erhålls (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 oktober 2010, Loyalty Management UK och Baxi Group, C-53/09 och C-55/09, EU:C:2010:590, punkt 51 och där angiven rättspraxis). Ett sådant direkt samband föreligger endast om det mellan säljaren och köparen föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer och om det pris som säljaren tar ut utgör det faktiska motvärdet av den vara som köparen erhåller (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 maj 2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, punkt 31 och där angiven rättspraxis). Detta vederlag ska dessutom ha ett subjektivt värde som faktiskt uppburits och kan uttryckas i pengar (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 december 2012, Orfey C-549/11, EU:C:2012:832, punkterna 44 och 45 och där angiven rättspraxis, och dom av den 7 november 2013, Tulică och Plavoşin, C-249/12 och C-250/12, EU:C:2013:722, punkt 33 och där angiven rättspraxis).
- 44 Domstolen delar generaladvokatens ståndpunkt, som denne har uttryckt i punkt 61 i sitt förslag till avgörande, att det, för att det ska vara fråga om en betalning av en ”ersättning”, i den mening som avses i artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet, är nödvändigt att en sådan betalning uppfyller rekvisiten för begreppet ”ersättning” i artikel 2.1 a i direktivet, inte relevant, eftersom den förstnämnda bestämmelsen utgör *lex specialis*, såsom framgår av punkt 36 i förevarande dom. Dessa rekvisit har nämligen utarbetats av domstolen i samband med tolkningen av artikel 2.1 mervärdesskattedirektivet och inte artikel 14.2 a i det direktivet.
- 45 Det framgår av begäran om förhandsavgörande att den aktuella ersättningen i målet vid den nationella domstolen är direkt knuten till överföringen av äganderätten till fast egendom från kommunen till staten. I detta avseende, under förutsättning att betalningen av denna ersättning faktiskt har ägt rum, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att undersöka, saknar det betydelse att betalningen har gjorts genom en bokföringsintern överföring inom samma budget.
- 46 För det tredje, när det gäller de övriga allmänna villkoren i artikel 2.1 a i mervärdesskattedirektivet, det vill säga villkoret rörande platsen för leverans av varorna, villkoret att en sådan enhet som kommunen måste vara en beskattningsbar person och villkoret att den beskattningsbara personen måste ha agerat ”i denna egenskap”, är det utrett att villkoret rörande platsen för leveransen är uppfyllt i förevarande fall, eftersom transaktionen skedde inom en medlemsstats territorium, närmare bestämt i Polen.
- 47 När det sedan gäller frågan om kommunen är en beskattningsbar person vad avser mervärdesskatt har detta inte ifrågasatts av den hänskjutande domstolen. Enligt artikel 9.1 i mervärdesskattedirektivet är en ”beskattningsbar person” den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande generera intäkter ska särskilt betraktas som ”ekonomisk verksamhet”.
- 48 Slutligen, vad gäller villkoret om att kommunen ska agera i ”egenskap” av ”beskattningsbar person” vid tidpunkten för äganderättsöverföringen av den fasta egendomen till staten, vilket bestrids av kommunen på grundval av artikel 13.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet, ska det erinras om att domstolen redan har slagit fast att verksamhet som bedrivs av offentliga myndigheter, i den mening som avses i denna bestämmelse, är sådan verksamhet som utförs av offentligrättsliga organ inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dem och med undantag för verksamhet som bedrivs under samma rättsliga förutsättningar som för privata ekonomiska aktörer (dom av den



16 september 2008, Isle of Wight Council m.fl., C-288/07, EU:C:2008:505, punkt 21 och där angiven rättspraxis). Det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera huruvida detta villkor är uppfyllt i det mål som har anhängiggjorts vid den.

- 49 Vad gäller målet vid den nationella domstolen har, såsom framgår av punkt 15 i denna dom, äganderätten till fast egendom som tillhörde kommunen faktiskt överförts till staten för byggande av en riksväg. Denna överföring ägde rum med stöd av ett beslut av den offentliga myndigheten, det vill säga Wojvodskapet Nedre Schlesien, som, genom ett separat beslut, även fastställde den ersättning som ska betalas till kommunen.
- 50 Härav följer, med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning, att de tre villkoren i artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet är uppfyllda i det aktuella fallet.
- 51 Mot bakgrund av det ovan anförda ska tolkningsfrågan besvaras på följande sätt. Artikel 2.1 a och artikel 14.2 a i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att överlåtelse av äganderätten till fast egendom som tillhör en beskattningsbar person utgör en mervärdesskattepliktig transaktion, när överföringen sker till staten i en medlemsstat i enlighet med lagstiftningen och mot betalning av en ersättning, i en sådan situation som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, där en och samma person företräder både den exproprierande myndigheten och den kommun vars egendom exproprierats, varvid sistnämnda person fortsätter att förvalta egendomen i fråga, även om ersättningen endast har betalats genom en bokföringsintern överföring i kommunens budget.

### **Rättegångskostnader**

- 52 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjunde avdelningen) följande:

**Artikel 2.1 a och artikel 14.2 a i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att överlåtelse av äganderätten till en fastighet som tillhör en beskattningsbar person utgör en mervärdesskattepliktig transaktion, när överföringen sker till staten i en medlemsstat i enlighet med lagstiftningen och mot betalning av en ersättning, i en sådan situation som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen, där en och samma person företräder både den exproprierande myndigheten och den kommun vars egendom exproprierats, varvid sistnämnda person fortsätter att förvalta egendomen i fråga, även om ersättningen endast har betalats genom en bokföringsintern överföring i kommunens budget.**

Underskrifter