

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 2 juni 2016(*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 9.1 – Begreppen ’beskattningsbar person’ och ’ekonomisk verksamhet’ – Artikel 24.1 – Begreppet ’tillhandahållande av tjänster’ – Jordbrukstekniska anläggningar – Byggande och utnyttjande av ett system för vattenavledning av ett företag utan vinstsyfte – Betydelsen av att anläggningarna har finansierats genom statligt stöd och stöd från Europeiska unionen”

I mål C-263/15,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Kúria (Högsta domstolen, Ungern) genom beslut av den 14 maj 2015, som inkom till domstolen den 3 juni 2015, i målet

Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft.,

Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft.

mot

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV),

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden D. Šváby samt domarna J. Malenovský och M. Vilaras (referent),

generaladvokat: E. Sharpston,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Ungerns regering, genom M.Z. Fehér och G. Koós, båda i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom K. Talabér-Ritz och M. Owsiany-Hornung, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 9.1 och 24.1 i rådets direktiv

2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan, å ena sidan, två företag utan vinstsyfte, nämligen Lajvér Meliorációs Nonprofit Kft. och Lajvér Csapadékvízrendezési Nonprofit Kft., och, å andra sidan, Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV) (huvudmyndigheten för skatteuppbörd i regionen södra Transdanubien, Ungern). Målet avser företagets rätt till avdrag för den mervärdesskatt som upptogs i de fakturor som utfärdades av Recontír BPM Kft. för arbete som utförts för deras räkning.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Enligt artikel 2.1 c i direktiv 2006/112 ska tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denna agerar i denna egenskap vara föremål för mervärdesskatt.

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 24.1 samma direktiv föreskrivs följande:

”Med *tillhandahållande av tjänster* avses varje transaktion som inte utgör leverans av varor.”

Ungersk rätt

6 Artikel 5.1 i az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 års lag nr CXXVII om mervärdesskatt) (nedan kallad mervärdesskattelagen) lyder enligt följande:

”Beskattningsbar person: ett rättssubjekt som i eget namn bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av platsen, syftet eller resultatet. ...”

7 I artikel 6.1 i mervärdesskattelagen föreskrivs följande:

”*Ekonomisk verksamhet*: varje verksamhet som bedrivs självständigt och yrkesmässigt och ger en inkomst, det vill säga att den är av varaktig eller regelbunden karaktär och syftar till erhållandet av en ersättning, eller leder till detta resultat.?

8 I artikel 16 i mervärdesskattelagen föreskrivs följande:

”Huruvida leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster genomförs på grundval av ett avtal, en lag eller annan författning, ett domstolsavgörande eller ett förvaltningsbeslut (inklusive beslut som inte avser frågan i sak) eller genom auktion är utan betydelse för leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster.?

9 I artikel 259.6 i mervärdesskattelagen föreskrivs följande:

?Ersättning: varje ekonomisk fördel, inbegripet lättnader som beviljats för att minska en befintlig fordran, med undantag för skadestånd.?

10 I artikel 4.1 i a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény (2006 års lag nr IV om företag) anges följande:

?Ett företag kan även bildas för att bedriva en gemensam ekonomisk verksamhet som inte syftar till att generera vinst (företag utan vinstsyfte). Ett företag utan vinstsyfte kan bildas och drivas i vilken form som helst. Att företaget saknar vinstsyfte måste anges i firman, intill benämningen av företagsformen.?

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

11 Klagandena i det nationella målet utgör två ?företag utan vinstsyfte? som, i denna egenskap, bedriver en ekonomisk verksamhet utan syfte att generera vinst och som inte har rätt att bedriva en ekonomisk verksamhet som ger inkomster annat än i kompletteringsyfte. Företagen bildades för att bygga och därefter utnyttja jordbrukstekniska anläggningar, närmare bestämt ett system för vattenavledning, en vattenreservoar och en avrinningsbrunn på mark som tillhör delägarna.

12 Arbetet med att installera dessa anläggningar finansierades genom statliga medel och medel från Europeiska unionen. Klagandena innehar tillstånd från myndigheterna och godkännanden från de berörda markägarna för detta arbete. Det är dessutom bestämt att klagandena från markägarna kommer att ta ut en avgift för utnyttjandet av de jordbrukstekniska anläggningarna under en åttaårsperiod.

13 Klagandena uppdrog åt bolaget Recontír BPM att förbereda och genomföra anläggningsarbetet. Bolaget utfärdade fakturor som innehöll mervärdesskatt för det arbete som utförts. Klagandena yrkade avdrag för mervärdesskatten.

14 NAV nekade dock klagandena den rätt till avdrag som dessa hade gjort gällande. Som skäl för beslutet angavs att den planerade verksamheten inte utgjorde en ?ekonomisk verksamhet? i den mening som avses i artikel 6 i mervärdesskattelagen, vare sig med avseende på de delar som ingick i vägnätet och som således kunde användas av alla och envar, eller med avseende på de delar som var belägna på en privat fastighet. Med hänsyn till den verksamhet de bedrev utgjorde klagandena således inte några ?beskattningsbara personer?. De utövade inte någon verksamhet som kunde kvalificeras som ?tillhandahållande av tjänster?, vare sig i förhållande till sina delägare eller i förhållande till tredje man. Det normala utnyttjandet av de jordbrukstekniska anläggningarna, som bestod i att underhålla betongvägen och kringliggande mark och i att säkra fri vattenavrinning, ingick i vägförvaltningen, och det utgjorde en lagstadgad skyldighet och inte något tillhandahållande av tjänster. De blygsamma intäkter som klagandena i det nationella målet hade planerat att få in för utnyttjandet av dessa anläggningar omfattades inte av ersättningsbegreppet i mervärdesskattelagen.

15 Klagandenas överklagande av avslagsbeslutet ogillades i första instans, med hänvisning till de skäl som NAV hade angett.

16 Klagandena inkom då med ett överklagande till Kúria (Högsta domstolen, Ungern), och gjorde gällande att de i egenskap av företag var att betrakta som beskattningsbara personer, då beskattningsbarheten grundas på en objektiv omständighet. De anser att möjligheten att utöva

avdragsrätten beror på klassificeringen av den verksamhet som bedrivs, och att det för att uppfylla kraven enligt definitionen av 'ekonomisk verksamhet', i den mening som avses i artikel 6.1 i mervärdesskattelagen, räcker att man på ett varaktigt eller regelbundet sätt bedriver en verksamhet som resulterar i att ersättning erhålls. För att något ska kvalificeras som 'ekonomisk verksamhet' krävs det inte att någon vinst genereras.

17 Den hänskjutande domstolen har påpekat att begreppet 'ekonomisk verksamhet' är mycket vitt och att varken vinstgenerering eller finansiering av investeringar med hjälp av statligt stöd har någon inverkan på detta område. Enligt den hänskjutande domstolen är det för kvalificeringen av en verksamhet som 'tillhandahållande av tjänster' utan betydelse att klagandena verkställer en lagstadgad underhållsskyldighet. Däremot framstår det enligt den hänskjutande domstolen som oklart huruvida den avgift som erläggs enligt avtalet om utnyttjande och användning ska betraktas som en ersättning och huruvida det föreligger en direkt koppling mellan underhållet av de jordbrukstekniska anläggningar som har installerats med hjälp av investeringarna och en sådan ersättning.

18 Mot denna bakgrund beslutade Kúria (Högsta domstolen) att vilandeförklara målet och att hänskjuta följande tolkningsfrågor till EU-domstolen:

"1) Ska klagandena [i det nationella målet] under de aktuella omständigheterna anses agera i egenskap av beskattningsbara personer, med hänsyn till att tolkningen av artikel 9.1 i direktiv [2006/112] inte innebär att begreppet ekonomisk verksamhet utesluter verksamhet som bedrivs av företag, inbegripet då dessa företag inte har rätt att yrkesmässigt bedriva en ekonomisk verksamhet som ger inkomster annat än i kompletteringssyfte?

2) Är den omständigheten att en stor del av investeringen finansieras med hjälp av ett statligt stöd och att klagandena, i samband med utnyttjandet, erhåller intäkter genom uttag av en blygsam avgift, av betydelse för frågan huruvida klagandena kan betraktas som beskattningsbara personer?

3) För det fall den andra frågan besvaras nekande, ska nämnda 'avgift' anses utgöra en ersättning för ett tillhandahållande av tjänster, och föreligger det en direkt koppling mellan tillhandahållandet av tjänsterna och betalningen av ersättningen?

4) Medför utnyttjandet av investeringen att klagandena [i det nationella målet] tillhandahåller tjänster i den mening som avses i artikel 24 i direktiv [2006/112], såsom denna har tolkats, eller förhåller det sig på så sätt att det inte kan röra sig om ett tillhandahållande av tjänster därför att det innebär ett fullgörande av en lagstadgad skyldighet??

Prövning av tolkningsfrågorna

19 Den hänskjutande domstolen har ställt de fyra frågorna, som ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 9.1 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att det utgör ekonomisk verksamhet i den bestämmelsens mening när ett företag utan vinstsyfte utnyttjar jordbrukstekniska anläggningar såsom dem i det nationella målet, trots att dessa anläggningar till stor del har finansierats genom statligt stöd, och trots att de enda intäkterna från utnyttjandet av dessa anläggningar är de blygsamma belopp som tas ut i avgift. Den hänskjutande domstolen undrar också huruvida artikel 24 i direktivet ska tolkas så, att detta utnyttjande av jordbrukstekniska anläggningar utgör ett tillhandahållande av tjänster och huruvida det föreligger en direkt koppling mellan tillhandahållandet av tjänsterna och den avgift som påstås utgöra ersättningen för detta, trots att det rör sig om ett fullgörande av lagstadgade skyldigheter.

20 Även om det i direktiv 2006/112 fastställs ett mycket vitt tillämpningsområde för

mervärdesskatt, är det endast verksamheter av ekonomisk art som omfattas av denna skatt (se, bland annat, dom av den 26 juni 2003, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C?305/01, EU:C:2003:377, punkt 39, dom av den 26 juni 2007, T?Mobile Austria m.fl., C?284/04, EU:C:2007:381, punkt 34, och dom av den 29 oktober 2009, kommissionen/Finland, C?246/08, EU:C:2009:671, punkt 34).

21 Enligt artikel 2 i direktiv 2006/112, rörande skattepliktiga transaktioner, ska nämligen mervärdesskatt betalas inte bara för import av varor, utan även för gemenskapsinterna förvärv av varor, leverans av varor och tillhandahållande av tjänster mot ersättning inom landets territorium av en beskattningsbar person. Vidare avses med beskattningsbar person, enligt artikel 9 i direktivet, varje person som självständigt bedriver någon form av ekonomisk verksamhet, oberoende av syfte eller resultat (se, bland annat, dom av den 26 mars 1987, kommissionen/Nederländerna, 235/85, EU:C:1987:161, punkt 6, dom av den 16 september 2008, Isle of Wight Council m.fl., C?288/07, EU:C:2008:505, punkterna 26 och 27, och dom av den 29 oktober 2009, kommissionen/Finland, C?246/08, EU:C:2009:671, punkt 35).

22 En analys av begreppen "leverans av varor" och "tillhandahållande av tjänster" visar likaså att dessa begrepp, vilka ingår som en del av definitionen av de transaktioner som är skattepliktiga enligt direktiv 2006/112, har en objektiv karaktär och att de är tillämpliga oavsett de berörda transaktionernas syften och resultat (se, för ett motsvarande synsätt, dom av den 12 januari 2006, Optigen m.fl., C?354/03, C?355/03 och C?484/03, EU:C:2006:16, punkt 44).

23 Begreppet "ekonomisk verksamhet" definieras i artikel 9.1 andra stycket i direktiv 2006/112 såsom innefattande varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, och särskilt transaktioner som innebär utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav (se, bland annat, dom av den 26 juni 2007, T?Mobile Austria m.fl., C?284/04, EU:C:2007:381, punkt 33, dom av den 29 oktober 2009, kommissionen/Finland, C?246/08, EU:C:2009:671, punkt 36, och dom av den 20 juni 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C?219/12, EU:C:2013:413, punkt 16).

24 Begreppet utnyttjande i artikel 9.1 andra stycket i direktiv 2006/112 avser – i enlighet med principen om att det gemensamma systemet för mervärdesskatt ska vara neutralt – alla transaktioner, oavsett rättslig form, som syftar till att fortlöpande vinna intäkter av den ifrågavarande tillgången (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 juni 2007, T?Mobile Austria m.fl., C?284/04, EU:C:2007:381, punkt 38, och dom av den 13 december 2007, Götz, EU:C:2007:789, punkt 18).

25 Vidare avses med "tillhandahållande av tjänster", enligt artikel 24 i direktiv 2006/112, varje transaktion som inte utgör leverans av varor.

26 Beskattningsunderlaget för ett tillhandahållande av tjänster utgörs av allt som tas emot som ersättning för den tjänst som tillhandahållits. Ett tillhandahållande av tjänster är således skattepliktigt endast om det föreligger ett direkt samband mellan den tjänst som utförts och den mottagna ersättningen. Härav följer att ett tillhandahållande av tjänster sker "mot ersättning" i den mening som avses i artikel 2.1 c i direktiv 2006/112 och därmed är skattepliktigt endast om det, mellan den som tillhandahåller tjänsten och mottagaren, föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, där det vederlag som tillhandahållaren av tjänsten tar emot utgör det faktiska motvärdet av den tjänst som tillhandahålls mottagaren (dom av den 3 mars 1994, Tolsma, C?16/93, EU:C:1994:80, punkterna 13 och 14, dom av den 21 mars 2002, Kennemer Golf, C?174/00, EU:C:2002:200, punkt 39, och dom av den 6 oktober 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C?267/08, EU:C:2009:619, punkt 19).

27 Detta är utgångspunkten för besvarandet av tolkningsfrågorna.

28 Det framgår av beslutet om hänskjutande att den verksamhet som är i fråga i det nationella målet består i utnyttjande av jordbrukstekniska anläggningar som innefattar ett system för vattenavledning, en vattenreservoar och en avrinningsbrunn. En sådan verksamhet ska anses omfattas av begreppet "ekonomisk verksamhet" i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i direktiv 2006/112 om den bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter.

29 Frågan huruvida verksamheten i fråga syftar till att fortlöpande vinna intäkter är en sakfråga som ska bedömas med hänsyn till alla omständigheter i det enskilda fallet, däribland vilken typ av tillgång som det är fråga om (se dom av den 19 juli 2012, Rådets, C-263/11, EU:C:2012:497, punkt 33, och dom av den 20 juni 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, punkt 19).

30 I det aktuella fallet består de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas av klagandena i ett utnyttjande av de jordbrukstekniska anläggningarna samt det allmänna vägnätet, vilket ingår i vissa segment, i syfte att fortlöpande säkra fri vattenavrinning, vilket bland annat sker genom underhåll av dessa anläggningar. Dessa tjänster leder till att en betalning erläggs eller ska erläggas, eftersom klagandena avser att från de berörda markägarna ta ut en avgift för utnyttjandet av de jordbrukstekniska anläggningarna som har fastställts för en åttaårsperiod.

31 Under dessa omständigheter ska utnyttjandet av anläggningarna anses ske i syfte att vinna intäkter.

32 Det är visserligen inte klarlagt att klagandena hade inlett utnyttjandet av de jordbrukstekniska anläggningarna den dag då de gjorde gällande sin rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. I detta avseende ska det dock erinras om att den som med objektiva omständigheter styrker sin uppgift om att han eller hon har för avsikt att självständigt bedriva "ekonomisk verksamhet", i den mening som avses i artikel 9 i direktiv 2006/112, och som har sina första investeringsutgifter för detta ändamål, är att betrakta som en beskattningsbar person (se, analogt, dom av den 21 mars 2000, Gabalfrisa m.fl., C-110/98–C-147/98, EU:C:2000:145, punkt 47, och dom av den 8 juni 2000, Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, punkt 34).

33 Att avgiften för utnyttjandet är utformad för en åttaårsperiod gör dessutom att denna avgift ska anses tas ut fortlöpande i den mening som avses i den rättspraxis som nämns ovan i punkt 23.

34 Bedömningen att det rör sig om att fortlöpande vinna intäkter kan inte ifrågasättas med hänvisning till att klagandena inte har rätt att yrkesmässigt bedriva en ekonomisk verksamhet som ger inkomster annat än i kompletteringssyfte.

35 För det första framgår det av såväl lydelsen i artikel 9.1 andra stycket i direktiv 2006/112 som av EU-domstolens praxis att frågan huruvida utnyttjandet av materiella eller immateriella tillgångar skett i syfte att vinna intäkter inte påverkas av huruvida detta utnyttjande skett i vinstsyfte eller inte (se, bland annat, dom av den 20 juni 2013, Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr, C-219/12, EU:C:2013:413, punkt 25). Det innebär att det faktum att klagandena på grund av sin sammanslutningsform inte har rätt att bedriva en ekonomisk verksamhet som ger inkomster annat än i kompletteringssyfte, saknar betydelse för frågan huruvida det förligger en ekonomisk verksamhet som bedrivs i syfte att fortlöpande vinna intäkter.

36 För att kunna svara på frågan om hur ett eventuellt utövande i kompletteringssyfte av den i målet aktuella verksamheten skulle kunna påverka verksamhetens ekonomiska karaktär krävs det, för det andra, att en bedömning görs utifrån samtliga omständigheter rörande utnyttjandet av de jordbrukstekniska anläggningarna för att på så vis kunna avgöra om dessa används i syfte att

faktiskt fortlöpande vinna intäkter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 26 september 1996, Enkler, C-230/94, EU:C:1996:352, punkt 27, och dom av den 19 juli 2012, Rådlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, punkt 34).

37 Det framgår emellertid av de uppgifter om de faktiska omständigheterna som har lämnats av den hänskjutande domstolen (och som redan har nämnts ovan i punkterna 31–34) att uttaget av avgiften för utnyttjandet ska betraktas som fortlöpande på grund av dess varaktighet, vilket betyder att utnyttjandet av dessa anläggningar ska betraktas som en "ekonomisk verksamhet" i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i direktiv 2006/112.

38 Slutligen har den omständigheten att de utförda investeringarna till stor del ska ha finansierats genom stöd från medlemsstaten och unionen inte någon betydelse för frågan om den verksamhet som bedrivs eller planeras av klagandena är av ekonomisk karaktär eller inte. Begreppet ekonomisk verksamhet utgör nämligen ett objektiva begrepp som ska tillämpas självständigt, inte bara i förhållande till transaktionernas syften och resultat, utan även i förhållande till de finansieringsmetoder som valts av den berörda aktören, inklusive när det handlar om offentliga subventioner (se, beträffande förbudet mot inskränkningar i avdragsrätten, dom av den 6 oktober 2005, kommissionen/Frankrike, C-243/03, EU:C:2005:589, punkterna 32 och 33, och dom av den 23 april 2009, PARAT Automotive Cabrio, C-74/08, EU:C:2009:261, punkterna 20 och 26).

39 Vidare kan utnyttjandet av de jordbrukstekniska anläggningarna betraktas som tillhandahållande av tjänster mot ersättning endast om det föreligger en direkt koppling mellan den tillhandahållna tjänsten och det avgiftsbelopp för utnyttjandet som har tagits emot eller som ska tas emot av klagandena, och endast om avgiften utgör det faktiska motvärdet för den tjänst som tillhandahålls mottagarna.

40 I det aktuella fallet består de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas av klagandena i ett utnyttjande av de jordbrukstekniska anläggningarna samt det allmänna vägnätet, vilket ingår i vissa segment, i syfte att fortlöpande säkra fri vattenavrinning, vilket bland annat sker genom underhåll av dessa anläggningar, och det är således fråga om tillhandahållanden av tjänster i den mening som avses i artikel 24 i direktiv 2006/112.

41 Vid bedömningen av huruvida den aktuella verksamheten bedrivs mot ersättning, kan den omständigheten att underhållet (inom ramen för denna verksamhet) av det allmänna vägnätet i syfte att säkra fri vattenavrinning innebär ett fullgörande av en lagstadgad skyldighet inte ha någon betydelse, då en sådan omständighet inte kan påverka vare sig kvalificeringen av en sådan verksamhet som "tillhandahållande av tjänster" eller den direkta kopplingen mellan tillhandahållandet och dess motvärde.

42 EU-domstolen har nämligen redan slagit fast att den omständigheten att en verksamhet består i utförandet av uppgifter som tilldelats och reglerats i lag och att verksamheten bedrivs i allmänintresse, saknar relevans för bedömningen av huruvida verksamheten utgör tillhandahållande av tjänster mot ersättning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 september 2000, kommissionen/Frankrike, C-276/97, EU:C:2000:424, punkt 33, och dom av den 29 oktober 2009, kommissionen/Finland, C-246/08, EU:C:2009:671, punkt 40). EU-domstolen har även slagit fast att även när en verksamhet syftar till att uppfylla en konstitutionell skyldighet vilken uteslutande och direkt åvilar den berörda medlemsstaten kan den direkta kopplingen mellan tillhandahållandet av tjänsterna och den mottagna ersättningen inte bestridas blott av denna anledning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 oktober 2015, Sudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punkt 39).

43 Inte heller några andra av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat ger anledning att ifrågasätta den direkta kopplingen mellan de tjänster som har tillhandahållits eller ska

tillhandahållas och den ersättning som har tagits emot eller ska tas emot.

44 Detta gäller särskilt för uppgiften om den blygsamma avgift som klagandena planerar att ta ut för utnyttjandet.

45 Det faktum att en ekonomisk transaktion sker till ett pris som överstiger eller understiger självkostnadspriset, och således till ett pris som överstiger eller understiger gängse marknadspris, saknar nämligen betydelse för kvalificeringen av en transaktion som en transaktion mot ersättning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 20 januari 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C?412/03, EU:C:2005:47, punkt 22, dom av den 9 juni 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C?285/10, EU:C:2011:381, punkt 25, och dom av den 27 mars 2014, Le Rayon d'Or, C?151/13, EU:C:2014:185, punkterna 36 och 37).

46 En sådan omständighet kan således inte påverka den direkta kopplingen mellan de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas och den ersättning som har tagits emot eller ska tas emot, vars belopp är bestämt på förhand och enligt tydligt fastställda kriterier (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 oktober 2015, Sudaçor, C?174/14, EU:C:2015:733, punkt 36).

47 EU-domstolen konstaterar att den ovannämnda avgiften har bestämts på förhand, eftersom såväl den hänskjutande domstolen som den ungerska regeringen och Europeiska kommissionen är av uppfattningen att det rör sig om ett blygsamt avgiftsbelopp som har tagits emot eller ska tas emot. Beloppet kan även anses ha bestämts på grundval av tydligt fastställda kriterier. Genom de underhållstjänster som har tillhandahållits, eller ska tillhandahållas, av klagandena ska dessa nämligen fullgöra den skyldighet som de, i egenskap av operatörer av jordbrukstekniska anläggningar, har att säkra fri vattenavrinning. En sådan skyldighet kan uppfyllas genom begränsade underhållsinsatser som utförs med regelbundna mellanrum och som kan ge upphov till betalning av ett på förhand bestämt belopp.

48 Under dessa omständigheter kan avgiften för utnyttjandet, även om avgiftsbeloppet är lågt, utgöra motvärdet för den tjänst som klagandena tillhandahåller ägarna till den mark på vilken nämnda anläggningar är belägna, i enlighet med dom av den 3 mars 1994, Tolsma (C?16/93, EU:C:1994:80, punkterna 13 och 14), dom av den 21 mars 2002, Kennemer Golf (C?174/00, EU:C:2002:200, punkt 39), och dom av den 6 oktober 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten (C?267/08, EU:C:2009:619, punkt 19).

49 Det ankommer härvidlag på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida det avgiftsbelopp som har tagits emot eller ska tas emot – som ersättning – kan visa att det föreligger en direkt koppling mellan de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas och nämnda ersättning, och att tjänsterna således har tillhandahållits mot ersättning. Den ska särskilt försäkra sig om att den avgift som klagandena avser att ta ut inte endast delvis utgör betalning för de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas, och om att avgiftsnivån inte har bestämts utifrån andra eventuella faktorer som, i förekommande fall, kan påverka den direkta kopplingen mellan tjänsterna och ersättningen.

50 Det ankommer dessutom på den hänskjutande domstolen att i förekommande fall försäkra sig om att den aktuella transaktionen inte utgör ett rent konstlat upplägg som inte har någon ekonomisk förankring och som utförs med som enda syfte att uppnå en skattefördel (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 oktober 2011 Tanoarch, C?504/10, EU:C:2011:707, punkt 51, och dom av den 12 juli 2012, J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard, C?326/11, EU:C:2012:461, punkt 35).

51 Mot bakgrund av vad som anförts ovan ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande:

- Artikel 9.1 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att utnyttjandet av jordbrukstekniska anläggningar såsom dem i det nationella målet av ett företag utan vinstsyfte, som endast i kompletteringssyfte yrkesmässigt bedriver en sådan verksamhet som ger inkomster, utgör ekonomisk verksamhet i den bestämmelsens mening, trots att dessa anläggningar till stor del har finansierats genom statligt stöd, och trots att de enda intäkterna från utnyttjandet av dessa anläggningar är de blygsamma belopp som tas ut i avgift, om uttaget av avgiften är att anses som fortlöpande på grund av uttagets planerade varaktighet.
- Artikel 24 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att ett utnyttjande av sådana jordbrukstekniska anläggningar som är i fråga i det nationella målet utgör ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning, eftersom dessa har en direkt koppling till ett avgiftsbelopp som har tagits emot eller ska tas emot, under förutsättning att det blygsamma avgiftsbeloppet utgör motvärdet för den tillhandahållna tjänsten och trots att tillhandahållandet av dessa tjänster sker till fullgörande av lagstadgade skyldigheter. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida det avgiftsbelopp som har tagits emot eller ska tas emot – som ersättning – kan visa att det föreligger en direkt koppling mellan de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas och nämnda ersättning, och att tjänsterna således har tillhandahållits mot ersättning. Den ska särskilt försäkra sig om att den avgift som klagandena avser att ta ut inte endast delvis utgör betalning för de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas, och om att avgiftsnivån inte har bestämts utifrån andra eventuella faktorer som, i förekommande fall, kan påverka den direkta kopplingen mellan tjänsterna och ersättningen.

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 (åttonde avdelningen) följande:

- 1) **Artikel 9.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt ska tolkas så, att utnyttjandet av jordbrukstekniska anläggningar såsom dem i det nationella målet av ett företag utan vinstsyfte, som endast i kompletteringssyfte yrkesmässigt bedriver en dylik verksamhet som ger inkomster, utgör ekonomisk verksamhet i den bestämmelsens mening, trots att dessa anläggningar till stor del har finansierats genom statligt stöd, och trots att de enda intäkterna från utnyttjandet av dessa anläggningar är de blygsamma belopp som tas ut i avgift, om uttaget av avgiften är att anses som fortlöpande på grund av uttagets planerade varaktighet.**
- 2) **Artikel 24 i 2006/112 ska tolkas så, att ett utnyttjande av sådana jordbrukstekniska anläggningar som är i fråga i det nationella målet utgör ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning, eftersom dessa har en direkt koppling till ett avgiftsbelopp som har tagits emot eller ska tas emot, under förutsättning att det blygsamma avgiftsbeloppet utgör motvärdet för den tillhandahållna tjänsten och trots att tillhandahållandet av dessa tjänster sker till fullgörande av lagstadgade skyldigheter. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva huruvida det avgiftsbelopp som har tagits emot eller ska tas emot – som ersättning – kan visa att det föreligger en direkt koppling mellan de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas och nämnda ersättning, och att tjänsterna således har tillhandahållits mot ersättning. Den ska särskilt försäkra sig om att den avgift som klagandena avser att ta ut inte endast delvis utgör betalning för de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas, och om att avgiftsnivån inte har bestämts utifrån**

andra eventuella faktorer som, i förekommande fall, kan påverka den direkta kopplingen mellan tjänsterna och ersättningen.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: ungerska.