

## Downloaded via the EU tax law app / web

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Syvende Afdeling)

13. juni 2018 (\*)

»Præjudiciel forelæggelse – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 2, stk. 1, litra a) – levering af varer mod vederlag – artikel 14, stk. 1 – overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode – artikel 14, stk. 2, litra a) – overdragelse til statskassen, mod betaling af en erstatningsydelse, af ejendomsretten til en ejendom tilhørende en kommune med henblik på anlæggelse af en national vej – begrebet »erstatningsydelse« – momspligtig transaktion«

I sag C-665/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen) ved afgørelse af 14. september 2016, indgået til Domstolen den 22. december 2016, i sagen

### **Minister Finansów**

mod

### **Gmina Wrocław,**

har

DOMSTOLEN (Syvende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, A. Rosas, og dommerne C. Toader (refererende dommer) og A. Prechal,

generaladvokat: M. Bobek,

justitssekretær: fuldmægtig K. Malacek,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 13. december 2017,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Minister Finansów ved J. Kaute og M. Kowalewska,
- Gmina Wrocław ved radca prawny A. Januszkiewicz og doradca podatkowy J. Martini,
- den polske regering ved B. Majczyna og A. Kramarczyk – Szałdzińska, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved N. Gossement og L. Baumgart, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 22. februar 2018, afsagt følgende

## Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 14, stk. 2, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1, herefter »momsdirektivet«).

2 Denne anmodning er indgivet under en tvist mellem Minister Finansów (finansministeren, Polen, herefter »ministeren«) og Gmina Wrocław (Wrocław kommune, Polen, herefter »kommunen«) angående pålæggelsen af merværdiafgift (moms) af en transaktion, som led i hvilken ejendomsretten til en række faste ejendomme tilhørende kommunen, i henhold til national lovgivning og mod betaling af en erstatningsydelse, er blevet overdraget til statskassen med henblik på anlæggelse af en national vej.

## Retsforskrifter

### EU-retten

3 Momsdirektivets artikel 2, stk. 1, bestemmer følgende:

»Følgende transaktioner er momspligtige:

a) levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab

[...]«

4 Dette direktivs artikel 9, stk. 1, fastsætter følgende:

»Ved »afgiftspligtig person« forstås enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

Ved »økonomisk virksomhed« forstås alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Ved økonomisk virksomhed forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.«

5 Det nævnte direktivs artikel 13, stk. 1, bestemmer følgende:

»Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag.

Når de udøver sådanne former for virksomhed eller foretager sådanne transaktioner, skal de dog betragtes som afgiftspligtige personer for så vidt angår disse former for virksomhed eller disse transaktioner, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrenceforvridning af en vis betydning.

Under alle omstændigheder anses offentligretlige organer som afgiftspligtige personer for så vidt angår de i bilag I anførte former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig.«

6 Momsdirektivets artikel 14, der er indeholdt i kapitel 1 med overskriften »Levering af varer« under direktivets afsnit IV, der har overskriften »Afgiftspligtige transaktioner«, fastsætter i stk. 1, og

stk. 2, litra a), følgende:

»1. Ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

2. Ud over den i stk. 1 omhandlede transaktion anses følgende transaktioner for at være levering af varer:

a) overdragelse af ejendomsretten til en vare mod betaling af en erstatningsydelse i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge loven.«

## **Polsk ret**

### *Momsloven*

7 Artikel 7, stk. 1, nr. 1, i ustawa o podatku od towarów i usług (lov om moms på varer og tjenesteydelser) af 11. marts 2004 (Dz. U. nr. 54, position 535) med senere ændringer (Dz. U. af 2011, nr. 177, position 1054) (herefter »momsloven«) fastsætter følgende:

»Ved levering af varer som omhandlet i artikel 5, stk. 1, nr. 1, forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over goder, herunder også overdragelse af ejendomsretten til en vare mod betaling af en erstatningsydelse i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge loven.«

### *Lov om særlige regler om forberedelse og gennemførelse af investeringer vedrørende offentlige veje*

8 Artikel 12, stk. 4, og stk. 4a, i ustawa o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych (lov om særlige regler om forberedelse og gennemførelse af investeringer vedrørende offentlige veje) af 10. april 2003 (Dz. U. nr. 80, position 721) med senere ændringer bestemmer følgende:

»4. Faste ejendomme eller dele deraf [...] bliver i henhold til loven:

1) statskassens ejendom hvad angår nationale veje,

2) de tilsvarende lokale myndigheders ejendom hvad angår provinsveje, distriktsveje og kommunale veje

– på den dato, hvor afgørelsen om tilladelse til investeringernes gennemførelse bliver endelig.

4a. Afgørelsen om fastsættelse af størrelsen af den erstatningsydelse, der skal betales for de i stk. 4 omhandlede faste ejendomme, træffes af det organ, der har truffet afgørelsen om tilladelse til vejinvesteringernes gennemførelse.«

### *Lov om offentlige veje*

9 Artikel 1 i ustawa o drogach publicznych (lov om offentlige veje) af 21. marts 1985 med senere ændringer (Dz. U. af 2016, position 1440) fastsætter følgende:

»En offentlig vej er en vej, som i henhold til denne lov er omfattet af en af de vej kategorier, som enhver kan gøre brug af i overensstemmelse med sit bestemmelsessted og de restriktioner og undtagelser, der er fastsat i denne lov eller andre særbestemmelser.«

10 Denne lovs artikel 2, stk. 1, bestemmer følgende:

»Under hensyn til deres funktioner i vejnettet er de offentlige veje inddelt i de følgende kategorier:

- 1) nationale veje
- 2) provinsveje
- 3) distriktsveje
- 4) kommunale veje.«

11 Den nævnte lovs artikel 19, stk. 1 og 5, har følgende ordlyd:

»1. Det organ under statsadministrationen eller under den lokale myndighed, der er kompetent i forhold til planlægning, anlæggelse, ændring, fornyelse, vedligeholdelse og beskyttelse af vejene, er vejforvalter.

5. På bydistrikternes område er byens borgmester forvalter af alle offentlige veje med undtagelse af motorveje og motortrafikveje.«

### **Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål**

12 I Polen er hierarkiet mellem de lokale myndigheder organiseret som følger: På det første niveau befinder sig enheden *gmina* (kommune), på det andet niveau enheden *powiat* (distrikt) og på det tredje niveau enheden *województwo* (vojvodskab eller provins). Enheden *miasto na prawach powiatu* (bydistrikt) er for sin del en kommune, der udfører et distrikts opgaver. I disse bydistrikter har borgmesteren, som først og fremmest er byens udøvende organ, alle de beføjelser, der i lovgivningen er tildelt distriktets udøvende organ, herunder beføjelsen vedrørende administrationen af faste ejendomme.

13 Województwo Dolnośląskie (provinsen Nedre Schlesien, Polen) er inddelt i 26 distrikter, der er opdelt i 169 kommuner, og 4 bydistrikter.

14 Kommunen, der er ejer af flere faste ejendomme, er et bydistrikt, som er registreret som momspligtigt. Dens borgmester er, samtidig med at være kommunens udøvende organ, tillige statskassens repræsentant med ansvar for administrationen af de denne tilhørende faste ejendomme, der er beliggende på kommunens område.

15 I forlængelse af en afgørelse fra Wojewoda Dolnośląski (provinsguvernøren i Nedre Schlesien, Polen) blev ejendomsretten til en række faste ejendomme, der tilhørte kommunen, overdraget til statskassen med det formål at anlægge en national vej. Provinsguvernøren i Nedre Schlesien fastsatte i en særskilt afgørelse den erstatning, som kommunen havde ret til, og pålagde kommunens borgmester at betale dette beløb.

16 Kommunen fremsendte en anmodning om en bindende afgiftsretlig forhåndsudtalelse til ministeren for at få oplyst, hvorvidt en overdragelse i henhold til lovgivningen af ejendomsretten til faste ejendomme, mod betaling af en erstatningsydelse, udgjorde en momspligtig levering af varer mod vederlag, og – såfremt dette spørgsmål skulle besvares bekræftende – hvilken enhed, der skulle angives som køber af ejendommene på momsfakturaen.

17 Ministeren udtalte i sin bindende afgiftsretlige forhåndsudtalelse, at der i den konkrete sag forelå en momspligtig levering af varer mod vederlag, idet ejendomsretten til de faste ejendomme var blevet overdraget fra kommunen til statskassen mod betaling af en erstatningsydelse. Ministeren angav, at den momspligtige person i denne transaktion var kommunen, eftersom

borgmesteren ikke er en enhed, der udøver en selvstændig økonomisk aktivitet, og ikke handler på eget ansvar.

18 Ministeren konkluderede på denne baggrund, at kommunen var forpligtet til at aflægge regnskab for leveringen af de eksproprierede faste ejendomme med en faktura, hvori kommunens borgmester skulle anføres både som sælger og som køber, henholdsvis som kommunens udøvende organ og statskassens repræsentant med ansvar for administrationen af de denne tilhørende faste ejendomme, der er beliggende på kommunens område.

19 Kommunen anlagde sag ved Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Wrocław, Polen) med påstand om annullation af denne bindende afgiftsretlige forhåndsudtalelse.

20 Denne ret gav med sin dom kommunen medhold i søgsmålet og annullerede den nævnte forhåndsudtalelse med den begrundelse, at leverandøren og erhververen i afgiftsmæssig forstand var den samme enhed, nemlig kommunen, således at der ikke efter denne transaktion kunne have været nogen overdragelse af retten til at råde over de omhandlede ejendomme i økonomisk henseende.

21 Denne dom er blevet gjort til genstand for en af ministeriet iværksat kassationsappel ved den forelæggende ret, dvs. Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen).

22 Det dommerkollegium på tre dommere, der skal træffe afgørelse i appellen, forelagde den 12. februar 2015 en anmodning om fortolkning af lovgivningen for et udvidet dommerkollegium, idet det fandt, at det ikke klart fremgik, hvorvidt en kommunes overdragelse – i henhold til et pålæg fra det offentlige og mod betaling af en erstatningsydelse – af ejendomsretten til en række faste ejendomme skulle anses for en »levering af varer« som omhandlet i momslovens artikel 7, stk. 1, nr. 1.

23 Ved afgørelse af 12. oktober 2015 svarede den forelæggende ret, der var sat med syv dommere, at en sådan overdragelse udgør en »levering af varer« som omhandlet i momslovens artikel 7, stk. 1, nr. 1, og at spørgsmålet om, hvorvidt transaktionen ligeledes indebærer en overdragelse af den økonomiske råderet over de pågældende ejendomme, er uden betydning.

24 Den forelæggende ret har i sin anmodning om præjudiciel afgørelse ikke desto mindre udtrykt tvivl om den særlige karakter af den transaktion, der er genstand for den for denne ret verserende sag, navnlig i betragtning af den særlige rolle, som parterne i denne transaktion spiller.

25 På denne baggrund har Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen) besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Udgør overdragelse ifølge loven af kommunale ejendomme til statskassen mod betaling af en erstatningsydelse i tilfælde, hvor det følger af en bestemmelse i national ret, at disse ejendomme fortsat administreres af borgmesteren, som er statskassens repræsentant og samtidig udførende organ [for kommunen], en afgiftspligtig transaktion som omhandlet i [momsdirektivets] artikel 14, stk. 2, litra a) [...]?

Har det betydning for besvarelsen af ovenstående spørgsmål, om betalingen af erstatningen til kommunen sker reelt eller kun udgør en intern ompostering inden for det kommunale budget?«

## Om det præjudicielle spørgsmål

26 Det skal indledningsvis bemærkes, at det præjudicielle spørgsmål udtrykkeligt henviser til momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), hvorimod de generelle betingelser, der skal være opfyldt, for at en levering af varer kan kvalificeres som en »momspligtig transaktion«, er opført i dette direktivs artikel 2, stk. 1, litra a).

27 Det fremgår i denne henseende af Domstolens faste praksis, at den omstændighed, at en national ret rent formelt har udformet sin anmodning om præjudiciel afgørelse under henvisning til bestemte EU-retlige bestemmelser, ikke er til hinder for, at Domstolen oplyser denne ret om alle de fortolkningsmomenter, der kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for den nationale ret, uanset om den henviser til dem i sine spørgsmål (dom af 20.12.2017, Incyte, C-492/16, EU:C:2017:995, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

28 Følgelig skal det stillede spørgsmål tillige behandles på grundlag af momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a).

29 Den forelæggende ret ønsker med sit spørgsmål nærmere bestemt oplyst, om momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), og artikel 14, stk. 2, litra a), skal fortolkes således, at en overdragelse til en medlemsstats statskasse af ejendomsretten til en fast ejendom tilhørende en momspligtig person, der sker i henhold til lovgivningen og mod betaling af en erstatningsydelse, udgør en momspligtig transaktion i en situation som den i hovedsagen foreliggende, hvor den samme person både repræsenterer den eksproprierende myndighed og den kommune, der er genstand for ekspropriationen, og hvor denne sidstnævnte i praksis fortsætter med at administrere den omhandlede ejendom, selv om udbetalingen af erstatningsydelsen alene er blevet gennemført via en intern regnskabsmæssig overførsel i kommunens budget.

30 Det skal indledningsvis bemærkes, at der ved momsdirektivet er indført et fælles momssystem, der bl.a. hviler på en ensartet definition af afgiftspligtige transaktioner (dom af 11.5.2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, præmis 25 og den deri nævnte retspraksis).

31 I henhold til momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), er levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, således momspligtig.

32 Hvad for det første angår begrebet »levering af varer« er dette ikke defineret i denne bestemmelse.

33 Derimod definerer momsdirektivets artikel 14, stk. 1, dette begreb som værende overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Ligeledes bestemmer dette direktivs artikel 14, stk. 2, litra a), at ud over den i stk. 1 omhandlede transaktion anses overdragelse af ejendomsretten til en vare mod betaling af en erstatningsydelse i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dets vegne eller ifølge loven for at være en »levering af varer«.

34 Hvad angår den i hovedsagen omhandlede transaktion har kommunen i sit skriftlige indlæg og i retsmødet ved Domstolen gjort gældende, at en transaktion for at være omfattet af momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), tillige skal opfylde kriterierne i momsdirektivets artikel 14, stk. 1.

35 Det gælder i denne forbindelse, at mens momsdirektivets artikel 14, stk. 1, definerer begrebet »levering af varer« generelt, kan det udledes af en ordlydsfortolkning af denne samme

artikels stk. 2, og navnlig af udtrykket »[u]d over den i stk. 1 omhandlede transaktion«, at dette stk. 2 tager sigte på andre transaktioner, der ligeledes anses for at være »leveringer af varer«. Det følger heraf, at EU-lovgiver samtidig med at samle disse transaktioner under det samme begreb »levering af varer« har villet sondre mellem den i momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), omhandlede transaktion og den i dette direktivs artikel 14, stk. 1, omhandlede transaktion, idet disse to transaktioner ikke er defineret med den samme ordlyd. Navnlig rummer definitionen af den i momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), omhandlede transaktion ingen henvisning til den »ret[...] til som ejer at råde over et materielt gode«, der er tale om i samme direktivs artikel 14, stk. 1.

36 Som generaladvokaten har anført i punkt 47 i forslaget til afgørelse, fremgår det således af ordlyden og opbygningen af momsdirektivets artikel 14, at denne artikels stk. 2 i forhold til den generelle definition i artiklens stk. 1 udgør en *lex specialis*, hvis anvendelsesbetingelser har en selvstændig karakter i forhold til anvendelsesbetingelserne for det nævnte stk. 1.

37 Kvalificeringen som »levering af varer« som omhandlet i momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), kræver således, at tre kumulative betingelser er opfyldt. For det første skal der foreligge en overdragelse af ejendomsretten. Dernæst skal denne overdragelse ske i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge loven. Endelig skal der betales en erstatningsydelse.

38 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at den første af disse tre betingelser, dvs. overdragelsen af ejendomsretten, ikke kan forstås således, at den nødvendigvis forudsætter en overdragelse i økonomisk forstand.

39 *Da Domstolen skulle fortolke artikel 5, stk. 1, 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), hvis ordlyd er identisk med ordlyden af momsdirektivets artikel 14, stk. 1, fastslog den ganske vist, at denne artikel 5, stk. 1, skal fortolkes således, at overdragelsen af retten til som ejer at råde et materielt gode må anses for »levering af et gode«, selv om der ikke foreligger overdragelse af den retlige ejendomsret til godet (dom af 8.2.1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, EU:C:1990:61, præmis 9). Den forelæggende ret har imidlertid inden for rammerne af den aktuelle anmodning om præjudiciel afgørelse rejst det spørgsmål, om der kan foreligge en »levering af varer« som omhandlet i momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), i det tilfælde, hvor alene en retlig overdragelse af ejendomsretten til goderne har fundet sted, mod betaling af en erstatningsydelse, hvorimod indehaveren af den økonomiske råderet over den pågældende ejendom er forblevet den samme. Den særegenhed ved polsk forvaltningsret, at faste ejendomme tilhørende et bydistrikt i tilfælde af statskassens ekspropriation af disse ejendomme fortsat vil blive administreret af denne samme enhed, repræsenteret af borgmesteren, kan således bevirke, at den pågældende ejendomsoverdragelse, i det mindste delvist, mister sin økonomiske karakter, fordi den eksproprierende myndighed ikke tillægges retten til som ejer at råde over de omhandlede ejendomme.*

40 Momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), henviser i denne forbindelse ikke til overdragelsen af retten til som ejer at råde over et gode, hvilket er tilfældet i samme artikels stk. 1, men mere udtrykkeligt til overdragelsen af ejendomsretten til dette gode [jf. hvad angår artikel 14, stk. 2, litra b), dom af 4.10.2017, Mercedes-Benz Financial Services UK, C-164/16, EU:C:2017:734, præmis 31].

41 I relation til momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), er overdragelsen af ejendomsretten til godet i form af en formel retlig adkomst følgelig – som generaladvokaten ligeledes har anført i punkt 53 i forslaget til afgørelse – tilstrækkelig til at anse transaktionen for en afgiftspligtig »levering af varer«, hvis de øvrige betingelser, der er fastsat i denne bestemmelse, er opfyldt.

42 Hvad for det andet angår den generelle betingelse i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), om, at transaktionen skal ske mod vederlag, har den forelæggende ret i det væsentlige rejst det spørgsmål, hvad forholdet er mellem begrebet »mod vederlag« i denne artikel og begrebet »erstatningsydelse« som omhandlet i dette direktivs artikel 14, stk. 2, litra a), i en situation, hvor den erstatningsydelse, der udbetales til den kommune, der er genstand for ekspropriationen, alene gennemføres via en intern regnskabsmæssig overførsel.

43 Med hensyn til, at den omhandlede transaktion skal ske mod vederlag, fremgår det af Domstolens faste praksis, at gennemførelsen af en levering af varer »mod vederlag« som omhandlet i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), forudsætter, at der består en direkte sammenhæng mellem godet og den modtagne modværdi (jf. i denne retning dom af 7.10.2010, Loyalty Management UK og Baxi Group, C-53/09 og C-55/09, EU:C:2010:590, præmis 51 og den deri nævnte retspraksis). En sådan direkte sammenhæng foreligger kun, såfremt der mellem leverandøren og køberen består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det af leverandøren modtagne vederlag udgør den faktiske modværdi af det leverede gode (jf. i denne retning dom af 11.5.2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis). Ydermere skal denne modværdi udgøre en subjektiv værdi, der faktisk modtages og kan opgøres i penge (jf. i denne retning dom af 19.12.2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, præmis 44 og 45 og den deri nævnte retspraksis, og af 7.11.2013, Tulic? og Plavo?in, C-249/12 og C-250/12, EU:C:2013:722, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

44 Spørgsmålet om, hvorvidt det, for at der kan være tale om »betaling af en erstatningsydelse« som omhandlet i momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), er nødvendigt, at en sådan betaling opfylder samtlige de grundlæggende elementer, der indgår i begrebet »mod vederlag« i dette direktivs artikel 2, stk. 1, litra a), er dog – som generaladvokaten i det væsentlige har anført i punkt 61 i forslaget til afgørelse – irrelevant i betragtning af, at den første af disse bestemmelser, således som det fremgår af nærværende doms præmis 36, har en lex specialiskarakter. Domstolen har således ikke opstillet de nævnte grundlæggende elementer i forbindelse med fortolkningen af momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), men i forbindelse med fortolkningen af direktivets artikel 2, stk. 1.

45 Det fremgår imidlertid af forelæggelsesafgørelsen, at den i hovedsagen omhandlede erstatningsydelse er direkte knyttet til overdragelsen af ejendomsretten til de faste ejendomme fra kommunen til statskassen. Forudsat at der er sket en faktisk udbetaling af denne erstatningsydelse, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, er det i denne forbindelse uden betydning, om denne udbetaling er blevet gennemført via en intern regnskabsmæssig overførsel inden for et og samme budget.

46 Hvad for det tredje angår de øvrige generelle betingelser i momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), dvs. betingelsen om stedet for leveringen af varen, betingelsen om, at en enhed såsom kommunen skal have status som en afgiftspligtig person, og betingelsen om, at den afgiftspligtige person har handlet »i denne egenskab«, er det indledningsvis ubestridt, at betingelsen om stedet for leveringen i den konkrete sag er opfyldt, idet transaktionen har fundet sted på en medlemsstats område, nemlig i Polen.

47 Dernæst har den forelæggende ret ikke bestridt kommunens status som en momspligtig person. I henhold til momsdirektivets artikel 9, stk. 1, forstås ved »afgiftspligtig person« enhver, der



selvstændigt og uanset stedet udøver økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed. Ved »økonomisk virksomhed« forstås navnlig udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

48 Hvad endelig angår betingelsen om at handle »i egenskab af afgiftspligtig person« på tidspunktet for overdragelsen af ejendomsretten til de faste ejendomme til statskassen – som kommunen har anfægtet med henvisning til momsdirektivets artikel 13, stk. 1, første afsnit – skal det bemærkes, at Domstolen allerede har fastslået, at virksomhed, der udøves af offentligretlige organer i deres egenskab af offentlig myndighed i denne bestemmelses forstand, er virksomhed, som udøves af offentligretlige organer på grundlag af deres særlige retlige status, men ikke virksomhed, som de udøver på samme retlige vilkår som private erhvervsdrivende (dom af 16.9.2008, Isle of Wight Council m.fl., C-288/07, EU:C:2008:505, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis). Det påhviler den forelæggende ret at efterprøve, hvorvidt denne betingelse er opfyldt i den sag, som verserer for den.

49 Hvad angår hovedsagen blev ejendomsretten til en række faste ejendomme, der tilhørte kommunen – således som det fremgår af nærværende doms præmis 15 – rent faktisk overdraget til statskassen med det formål at anlægge en national vej. Denne overdragelse fandt sted i henhold til et pålæg fra det offentlige, nemlig fra provinsguvernøren i Nedre Schlesien, som ved særskilt afgørelse tillige fastsatte den erstatning, som kommunen havde ret til.

50 Med forbehold for den forelæggende rets efterprøvelse følger det heraf, at de tre betingelser i momsdirektivets artikel 14, stk. 2, litra a), er opfyldt i den konkrete sag.

51 Henset til ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at momsdirektivets artikel 2, stk. 1, litra a), og artikel 14, stk. 2, litra a), skal fortolkes således, at en overdragelse til en medlemsstats statskasse af ejendomsretten til en fast ejendom tilhørende en momspligtig person, der sker i henhold til lovgivningen og mod betaling af en erstatningsydelse, udgør en momspligtig transaktion i en situation som den i hovedsagen foreliggende, hvor den samme person både repræsenterer den eksproprierende myndighed og den kommune, der er genstand for ekspropriationen, og hvor denne sidstnævnte i praksis fortsætter med at administrere den omhandlede ejendom, selv om udbetalingen af erstatningsydelsen alene er blevet gennemført via en intern regnskabsmæssig overførsel i kommunens budget.

### **Sagsomkostninger**

52 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 (Syvende Afdeling) for ret:

**Artikel 2, stk. 1, litra a), og artikel 14, stk. 2, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at en overdragelse til en medlemsstats statskasse af ejendomsretten til en fast ejendom tilhørende en merværdiafgiftspligtig person, der sker i henhold til lovgivningen og mod betaling af en erstatningsydelse, udgør en merværdiafgiftspligtig transaktion i en situation som den i hovedsagen foreliggende, hvor den samme person både repræsenterer den eksproprierende myndighed og den kommune, der er genstand for ekspropriationen, og hvor denne sidstnævnte i praksis fortsætter med at administrere den omhandlede ejendom, selv om udbetalingen af erstatningsydelsen alene er blevet gennemført via en intern regnskabsmæssig overførsel i kommunens budget.**

Underskrifter

\* Processprog: polsk.