

**Downloaded via the EU tax law app / web**

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (sjunde avdelningen)

8 maj 2024 (\*)

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 73 – Leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster – Apporttillskott i form av fast egendom – Beskattningsunderlag – Vederlag – Aktier – Nominellt värde – Emissionsvärde”

I mål C-241/23,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) genom beslut av den 24 februari 2023, som inkom till domstolen den 18 april 2023, i målet

**P. sp. z o.o.**

mot

**Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie,**

ytterligare deltagare i rättegången:

**Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,**

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden F. Biltgen, ordföranden på andra avdelningen A. Prechal (referent), tillförordnad domare på sjunde avdelningen, samt domaren M.L. Arastey Sahún,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- P. sp. z o.o., genom J. Martini, doradca podatkowy,
- Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, genom J. Kazimierczak, radca prawny,
- Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców, genom P. Chrupek, radca prawny,
- Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom M. Herold och U. Małecka, 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 artikel 73 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt akten om villkoren för Republiken Kroatiens anslutning och om anpassning av fördraget om Europeiska unionen, fördraget om Europeiska unionens funktionssätt och fördraget om upprättandet av Europeiska atomenergigemenskapen (EUT L 112, 2012, s. 21) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan P. sp. z o.o. och Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie (direktören för skattemyndigheten i Warszawa, Polen) (nedan kallat överklagandemyndigheten). Målet rör myndighetens beslut att neka P. avdrag för den mervärdesskatt som anges i de fakturor som utfärdats av W. och B. för tillskott som W. och B. har gjort i form av apport av fast egendom till P:s bolagskapital.

## **Tillämpliga bestämmelser**

### ***Unionsrätt***

3 I artikel 73 i mervärdesskattedirektivet föreskrivs följande:

”För andra leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster än som avses i artiklarna 74–77 skall beskattningsunderlaget omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller skall erhålla från förvärvaren eller en tredje part för dessa transaktioner, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på transaktionerna.”

4 I artikel 74 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”Om en beskattningsbar person tar ut eller använder varor från sin rörelse eller om en beskattningsbar person eller hans efterföljande rättsinnehavare behåller varor när han upphör att bedriva en beskattningsbar ekonomisk verksamhet, som avses i artiklarna 16 och 18, skall beskattningsunderlaget utgöras av varornas eller liknande varors inköpspris eller, i avsaknad av ett inköpspris, självkostnadspris, bestämda vid den tidpunkt då transaktionerna äger rum.”

5 Artikel 80 i direktivet har följande lydelse:

”1. För att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt får medlemsstaterna i följande fall vidta åtgärder för att beskattningsunderlaget för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där det föreligger familjeband eller andra nära personliga band, organisatoriska band, äganderättsliga band, band på grund av medlemskap, finansiella band eller juridiska band enligt medlemsstatens definition skall motsvara marknadsvärdet:

a) Om ersättningen är lägre än marknadsvärdet och mottagaren av leveransen eller tillhandahållandet inte har full avdragsrätt enligt artiklarna 167–171 och artiklarna 173–177.

b) Om ersättningen är lägre än marknadsvärdet, leverantören inte har full avdragsrätt enligt artiklarna 167–171 och 173–177 och leveransen eller tillhandahållandet omfattas av ett undantag från skatteplikt enligt artiklarna 132, 135, 136, 371, 375, 376, 377, 378.2, 379.2 eller 380–390c.

c) Om ersättningen är högre än marknadsvärdet och leverantören eller tillhandahållaren inte har full avdragsrätt enligt artiklarna 167–171 och artiklarna 173–177.

Vid tillämpningen av första stycket får även bandet mellan arbetsgivare och arbetstagare eller mellan arbetsgivaren och arbetstagarens familj eller alla andra personer som står arbetstagaren nära betraktas som juridiskt band.

2. Vid tillämpningen av valfriheten i punkt 1 får medlemsstaterna fastställa för vilka kategorier av leverantörer, tillhandahållare eller förvärvare dessa åtgärder skall tillämpas.

...”

### **Polsk rätt**

6 I artikel 29a i ustawa o podatku od towarów i usług (lagen om skatt på varor och tjänster) av den 11 mars 2004 (Dz. U. 2011, nr 177, position 1054), i ändrad lydelse) (nedan kallad mervärdesskattelagen) föreskrivs följande i punkt 1:

”Beskattningsunderlaget är, om inte annat följer av vad som föreskrivs i artiklarna 2–5, artiklarna 30a–30c, artikel 32, artikel 119 eller artikel 120.4 och 120.5, allt som utgör det vederlag som leverantören av varor eller tillhandahållaren av tjänster har erhållit eller kommer att erhålla från förvärvaren, mottagaren eller tredje part för dessa transaktioner, inbegripet bidrag, subventioner och andra tilläggsbetalningar av samma slag som direkt påverkar priset på de varor som levereras eller de tjänster som tillhandahålls av den beskattningsbara personen.”

7 I artikel 86.1 i denna lag föreskrivs följande:

”Beskattningsbara personer i den mening som avses i artikel 15 i nämnda lag har rätt att från det belopp som de ska betala dra av den ingående skatten, under förutsättning att varorna och tjänsterna används i deras skattepliktiga verksamhet, om inte annat följer av artiklarna 114, 119.4, 120.17, 120.19 och 124.”

8 Artikel 88 i nämnda lag har följande lydelse:

”3a. Fakturor och tullhandlingar ger inte rätt till en minskning av den skatt som ska betalas, till återbetalning av den överskjutande mervärdesskatten eller till återbetalning av den ingående mervärdesskatten om:

...

4) det i de utfärdade fakturorna, rättelsefakturorna eller tullhandlingarna:

...

(b) anges belopp som inte överensstämmer med verkligheten – i den del som avser poster för vilka belopp som inte överensstämmer med verkligheten anges,

...”

## Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

9 P. är ett bolag som är skattskyldigt för mervärdesskatt och vars bolagskapital är uppdelat i aktier.

10 Mellan slutet av år 2014 och början av år 2015 ökade P. detta kapital genom apportegendom från W. och B. Härvidlag ingick de båda sistnämnda bolagen flera avtal med P. om överlåtelse av fast egendom, som tillhörde W. och B., och ett tillskott i form av kontanter i utbyte mot aktier i P. Den 3 oktober, den 28 november och den 29 december 2014 ingick P. avtal med W. enligt vilka W. överlät 23 fastigheter till P. och ett visst penningbelopp i utbyte mot 4 767, 1 164 och 7 745 aktier som emitterats av P. Den 3 oktober och den 28 november 2014 ingick P. dessutom avtal med B. enligt vilka B. överlät två fastigheter och ett visst penningbelopp i utbyte mot 2 100 respektive 133 av P. emitterade aktier. I dessa avtal angavs att vederlaget för apportegendomen till P:s kapital utgörs av aktier i P., vilka värderades till deras emissionspris. Priset uppgick till 35 287,19 polska zloty (PLN) per aktie, det vill säga cirka 8 123 euro. För att fastställa detta pris grundade sig parterna på fastigheternas värde, såsom detta hade uppskattats av en tredje part på grundval av marknadspriset.

11 I sina mervärdesskattedeclarationer för det fjärde kvartalet år 2014 och för det första kvartalet år 2015 inkluderade P. mervärdesskattebeloppet och det nettobelopp som angavs på de fakturor som utfärdats av W. och B. avseende apporttillskotten av fast egendom till P:s bolagskapital. Dessa belopp beräknades på grundval av emissionsvärdet på de aktier i P. som erhöles som vederlag för dessa tillskott.

12 Genom beslut av den 28 mars 2017 fann Naczelnik Pierwszego Urz?du Skarbowego Warszawa-?ródmie?cie w Warszawie (direktören för det första skattekontoret i Warszawa – Centrum, Polen), som är myndighet i första instans, att beskattningsunderlaget för mervärdesskatt på de tillskott som W. och B. gjort i samband med ökningen av P:s kapital skulle beräknas med beaktande av det nominella värdet av P:s aktier, vilket motsvarar 50 PLN per aktie, det vill säga cirka 11,50 euro, och inte på grundval av deras emissionsvärde, vilket motsvarar 35 287,19 PLN per aktie, det vill säga cirka 8 123 euro. Skattemyndigheten ifrågasatte således P:s rätt att dra av den mervärdesskatt som belöper på nämnda tillskott och som översteg det belopp som beräknats på grundval av aktiernas nominella värde.

13 Genom beslut av den 30 juni 2017 fastställde överklagandemyndigheten det beslut som fattats av myndigheten i första instans efter att ha bedömt att de belopp som angavs i de fakturor som utfärdats av W. och B. avseende apporttillskotten till P:s bolagskapital i form av fast egendom i utbyte mot aktier i P. inte helt överensstämde med verkligheten och att de följaktligen, med tillämpning av artikel 86.1 i mervärdesskattelagen, inte gav P. rätt till avdrag för mervärdesskatt. Enligt överklagandemyndigheten ska det vederlag som W. och B. erhölet i utbyte mot apportegendomen till P:s bolagskapital beräknas på grundval av aktiernas nominella värde.

14 Genom dom av den 29 maj 2018 ogillade Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie (Regionala förvaltningsdomstolen i Warszawa, Polen) P:s överklagande av överklagandesmyndighetens beslut. Med hänvisning till bland annat artikel 29a.1 och artikel 88.3a.4 b i mervärdesskattelagen slog nämnda domstol fast att det vederlag som ska betalas till en enhet som gör ett apporttillskott till ett bolag, i en annan form än ett företag eller en organiserad del av ett företag, motsvarar det nominella värdet på de aktier som bolaget har överfört till denna enhet som vederlag för detta tillskott.

15 P. överklagade denna dom till Naczelný S?d Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen), som är den hänskjutande domstolen. P. anser bland annat att

artikel 29a.1 i mervärdesskattelagen felaktigt har tolkats så, att beskattningsunderlaget för en transaktion som utgör ett apporttillskott ska fastställas på grundval av det nominella värdet på de aktier som erhållits som vederlag. En korrekt tolkning av denna bestämmelse kräver att emissionspriset för aktierna beaktas vid beräkningen av beskattningsunderlaget för det aktuella tillskottet. Detta underlag ska i förekommande fall minskas med värdet på det apporttillskott i kontanter som P. erhöll i samband med transaktionen.

16 Den hänskjutande domstolen anser att när det gäller apporttillskott i utbyte mot aktier kan marknadsvärdet på föremålet för tillskottet inte användas för att fastställa beskattningsunderlaget för mervärdesskatten för tillskottet och att vederlaget utgörs av aktierna i detta bolag.

17 Den hänskjutande domstolen anser däremot att EU-domstolen ännu inte har prövat frågan huruvida det vid fastställandet av beskattningsunderlaget i ett sådant fall ska beaktas aktiernas nominella värde eller, tvärtom, deras emissionsvärde i enlighet med vad parterna har kommit överens om.

18 Den hänskjutande domstolen är därför osäker på hur beskattningsunderlaget för mervärdesskatt ska fastställas i förevarande fall. Den hänskjutande domstolen har i detta avseende preciserat att det är uppenbart att det nominella värde på aktierna som de aktuella skattemyndigheterna har använt som beskattningsunderlag inte motsvarar värdet på de fastigheter som överläts till P. och att de berörda parterna, på grund av denna obalans, i avtalen om tillskott i form av apportegendom, kom överens om att vederlaget för dessa apporttillskott skulle utgöras av aktier i P. som värderades till emissionspriset. Det sistnämnda synsättet gör det möjligt att ge transaktionerna i fråga en ömsesidig karaktär.

19 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till EU-domstolen:

”Avses med det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla för leveranser av varor som avses i artikel 73 i [mervärdesskattedirektivet] det nominella värdet av de tecknade aktierna eller deras emissionsvärde, om parterna har kommit överens om att vederlaget ska vara aktiernas emissionsvärde?”

### **Prövning av tolkningsfrågan**

20 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 73 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att beskattningsunderlaget för ett apporttillskott i form av fast egendom från ett första bolag till kapitalet i ett andra bolag i utbyte mot aktier i det sistnämnda bolaget ska fastställas på grundval av det nominella värdet av dessa aktier när bolagen har kommit överens om att vederlaget för apporttillskottet till kapitalet ska utgöras av emissionsvärdet på nämnda aktier.

21 Det framgår av ordalydelsen i artikel 73 i mervärdesskattedirektivet att beskattningsunderlaget ska omfatta allt som utgör den ersättning som leverantören eller tillhandahållaren har erhållit eller ska erhålla från förvärvaren eller en tredje part för leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster.

22 Detta vederlag behöver inte nödvändigtvis vara i pengar. Bytesavtal, i vilka vederlaget per definition är in natura, och transaktioner där ersättningen består av pengar utgör nämligen två identiska situationer från ekonomisk och kommersiell synpunkt med avseende på mervärdesskattedirektivet. Vederlaget för ett tillhandahållande av tjänster eller en leverans av varor kan således bestå i tillhandahållande av tjänster eller leverans av varor och utgöra beskattningsunderlag i den mening som avses i artikel 73 i direktivet (se, för ett liknande

resonemang, dom av den 10 januari 2019, A, C-410/17, EU:C:2019:12, punkterna 35 och 36 samt där angiven rättspraxis).

23 Det är emellertid viktigt att leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster sker mot ersättning, det vill säga att det finns ett direkt samband mellan varorna eller tillhandahållandena och att värdet på varan eller tjänsten i utbyte kan mätas i pengar. Det är fråga om ett sådant direkt samband om det mellan tjänsteleverantören och mottagaren av tjänsten föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, varvid den ersättning som tjänsteleverantören tar emot utgör det faktiska motvärdet för den tjänst som tillhandahålls mottagaren (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 januari 2019, A, C-410/17, EU:C:2019:12, punkterna 31 och 35 samt där angiven rättspraxis).

24 I förevarande fall har P. vid flera tillfällen ökat sitt kapital genom att förvärva äganderätten till fast egendom som tillhörde W. och B. Det vederlag som dessa bolag erhöll för tillskotten, i form av deras fastigheter, till P:s bolagskapital motsvarar ett antal aktier i P. som P. har emitterat för detta ändamål.

25 Det finns således ett direkt samband mellan W:s och B:s överlåtelse av fastigheterna och tilldelningen av aktier i P. till dessa bolag. Värdet på de aktier som överförts till nämnda bolag kan dessutom mätas i pengar.

26 När det gäller värderingen i pengar av dessa aktier framgår det av de handlingar i målet som domstolen förfogar över att det nominella värdet av aktierna i ett affärsdrivande bolag enligt polsk rätt i huvudsak definieras som värdet per aktie av de finansiella och icke-finansiella tillgångar som grundarna tillskjutit, såsom detta värde definieras i bolagsordningen. Nämnda värde utgörs således av värdet av varje aktie i ett bolag som vid tidpunkten för bolagets bildande innehas av bolagets aktieägare och fastställs på grundval av deras tillskott till bolaget vid denna tidpunkt. Emissionsvärdet motsvarar, i sin tur, aktiens värde vid tidpunkten för emissionen. Vid bildandet av ett bolag uppgår således emissionsvärdet av en aktie i princip till aktiens nominella värde. Ett bolags värde kan emellertid öka, precis som det kan minska under den tid det existerar, bland annat med hänsyn till dess verksamhet, så att värdet på var och en av bolagets aktier kan vara högre eller tvärtom lägre än aktiens nominella värde. När ett bolag, i vilket aktievärdet har ökat sedan det bildades, emitterar nya aktier är emissionspriset för dessa i allmänhet högre än det nominella värdet på de befintliga aktierna för att undvika att värdet på de sistnämnda aktierna urholkas.

27 Det framgår dessutom av fast rättspraxis att beskattningsunderlaget för en leverans av varor mot ersättning utgörs av den faktiska ersättning som den beskattningsbara personen erhåller. Denna ersättning utgör det subjektiva värdet, det vill säga det värde som faktiskt har erhållits, och inte ett värde som uppskattats efter objektiva kriterier (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 december 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, punkt 44 och där angiven rättspraxis).

28 När värdet inte består av en mellan parterna avtalad summa pengar ska det, för att vara subjektivt, vara det värde som mottagaren av tjänsterna, som utgör ersättning för varuleveransen, tillskriver de tjänster som ska tillhandahållas vederbörande, och den summa pengar som mottagaren är beredd att erlægga härför (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 december 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, punkt 45 och där angiven rättspraxis).

29 I förevarande fall motsvarar det subjektiva värdet av vederlaget för apporttillskotten i form av fast egendom det värde i pengar som W. och B. gav aktierna i P. när de accepterade dessa aktier i utbyte mot dessa tillskott till P:s kapital.

30 Med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning framgår det av de avtal som

ingåtts mellan W. och B., å ena sidan, och P., å andra sidan, att vederlaget för inkorporeringen av de fastigheter som fram till dess tillhörde W. och B. i P:s bolagskapital motsvaras av tilldelningen av ett antal aktier vars enhetsvärde fastställs på grundval av emissionsvärdet för en sådan aktie. Härav följer att det subjektiva värdet av var och en av dessa aktier som W. och B. tecknade vid denna kapitalökning motsvarar emissionspriset för dessa aktier.

31 Detta emissionspris, som uppgår till 35 287,19 PLN, cirka 8123 euro, motsvarar således det värde i pengar som W. och B. avtalat och faktiskt erhöll för var och en av aktierna i P.

32 Eftersom beskattningsunderlaget för den fasta egendom som överlåtits till P. enligt artikel 73 i mervärdesskattedirektivet ska fastställas på grundval av det vederlag som avtalats och faktiskt erhållits av W. och B., och eftersom P. och dessa bolag har kommit överens om att detta vederlag består i tilldelning av aktier i P. till ett emissionspris på 35 287,19 PLN per aktie, cirka 8 123 euro, ska detta emissionspris och inte aktiernas nominella värde, vilket är 50 PLN, cirka 11,30 euro, således beaktas vid fastställandet av beskattningsunderlaget för överlåtelsen av nämnda fasta egendom.

33 Denna bedömning påverkas inte av den omständigheten att aktiernas emissionsvärde i förevarande fall fastställdes av parterna efter det att en tredje part hade uppskattat marknadsvärdet på den berörda fasta egendomen. Såsom Rzecznik Ma?ych i ?rednich Przewodnic?cy (Medlingsinstitutionen för små och medelstora företag, Polen) har angett i sitt yttrande vittnar denna bedömning nämligen endast om att parterna kommit överens om villkor och förutsättningar som liknar dem som andra parter skulle ha kunnat komma överens om för försäljning av sådana fastigheter på marknaden. Den påverkar inte konstaterandet att parterna i det nationella målet har kommit överens om att värdet på de aktuella aktierna motsvarar deras emissionsvärde.

34 Den omständigheten att det avtalade priset motsvarar marknadspriset visar således inte att beskattningsunderlaget för mervärdesskatt fastställs på grundval av ett objektiva värde i stället för det subjektiva värde som parterna faktiskt har kommit överens om. Det vederlag som faktiskt avtalats för de aktuella fastigheterna, som enligt artikel 73 i mervärdesskattedirektivet utgör beskattningsunderlag för mervärdesskatt, bestäms följaktligen med beaktande av det antal aktier i P. som värderats enligt emissionspriset och som W. och B. har kunnat teckna.

35 Bedömningen i punkt 32 ovan påverkas inte heller av den polska regeringens och överklagandemyndighetens argument i deras yttranden, såsom det framgår av beslutet om hänskjutande, att aktiernas nominella värde avgör omfattningen av de ekonomiska och ideella rättigheter och skyldigheter som tillkommer aktieägarna i ett bolag. Även om så är fallet går det nämligen inte att därav dra slutsatsen att det nominella värdet motsvarar det vederlag som parterna har kommit överens om, eftersom det i de avtal som parterna ingått i anslutning till den aktuella kapitalökningen anges att de nya aktier som emitterats i utbyte mot apporttillskott i form av fast egendom ska tecknas till emissionsvärdet.

36 Detta fastställande av beskattningsunderlaget för mervärdesskatt utgör emellertid, såsom Europeiska kommissionen har påpekat, inte hinder för att den hänskjutande domstolen, mot bakgrund av samtliga relevanta omständigheter, kan kontrollera att det värde som parterna har kommit överens om återspeglar faktiska ekonomiska och affärsmässiga förhållanden och förvissar sig om att det inte förekommit missbruk (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 januari 2019, A, C-410/17, EU:C:2019:12, punkt 47 och där angiven rättspraxis).

37 Dessutom tillåter artikel 80 i mervärdesskattedirektivet uttryckligen medlemsstaterna, för att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt, att i vissa fall använda marknadsvärdet som beskattningsunderlag vid leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster där det föreligger

familjeband eller andra nära personliga band, organisatoriska band, äganderättsliga band, band på grund av medlemskap, finansiella band eller juridiska band enligt medlemsstatens definition.

38 Eftersom denna bestämmelse utgör ett undantag från regeln att beskattningsunderlaget utgörs av det vederlag som den beskattningsbara personen faktiskt har erhållit, ska den emellertid tolkas strikt. Det har således slagits fast att de tillämpningsvillkor som anges i nämnda bestämmelse är uttömmande och att det följaktligen inte med stöd av denna bestämmelse kan föreskrivas att beskattningsunderlaget utgörs av marknadsvärdet för transaktionen i andra fall än de som räknas upp i bestämmelsen (dom av den 19 december 2012, Orfey, C-549/11, EU:C:2012:832, punkt 47 och där angiven rättspraxis).

39 I förevarande fall finns det emellertid inga uppgifter i de handlingar som domstolen förfogar över som tyder på att värdet av aktieemissionen i fråga är ett resultat av missbruk eller att Republiken Polen har vidtagit åtgärder med stöd av artikel 80 i mervärdesskattedirektivet och att dessa åtgärder är tillämpliga.

40 Mot bakgrund av samtliga ovan angivna omständigheter ska den hänskjutande domstolens fråga besvaras enligt följande: Artikel 73 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att beskattningsunderlaget för ett första bolags apporttillskott i form av fast egendom till bolagskapitalet i ett andra bolag i utbyte mot aktier i det sistnämnda bolaget ska fastställas på grundval av dessa aktiers emissionsvärde, när bolagen har kommit överens om att vederlaget för kapitaltillskottet ska utgöras av nämnda aktiers emissionsvärde.

### **Rättegångskostnader**

41 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 73 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i dess lydelse enligt akten om villkoren för Republiken Kroatiens anslutning och om anpassning av fördraget om Europeiska unionen, fördraget om Europeiska unionens funktionssätt och fördraget om upprättandet av Europeiska atomenergigemenskapen**

**ska tolkas så:**

**att beskattningsunderlaget för ett första bolags apporttillskott i form av fast egendom till bolagskapitalet i ett andra bolag i utbyte mot aktier i det sistnämnda bolaget ska fastställas på grundval av dessa aktiers emissionsvärde, när bolagen har kommit överens om att vederlaget för kapitaltillskottet ska utgöras av nämnda aktiers emissionsvärde.**

Underskrifter

\* Rättegångsspråk: polska.