

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

8. november 2012 (*)

»Beskatning – moms – afgiftspligtige transaktioner – udtagelse til brug for virksomheden af goder, som er opnået »inden for rammerne af virksomhedsudøvelsen« – sidestilling med levering mod vederlag – grundstykker, der tilhører den afgiftspligtige person, og som er ombygget af en tredjemand«

I sag C-299/11,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Hoge Raad der Nederlanden (Nederlandene) ved afgørelse af 13. maj 2011, indgået til Domstolen den 15. juni 2011, i sagen:

Staatssecretaris van Financiën

mod

Gemeente Vlaardingen,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne A. Borg Barthet, M. Ilešić (refererende dommer), E. Levits og M. Berger,

generaladvokat: J. Mazák

justitssekretær: ekspeditionssekretær M. Ferreira,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 24. maj 2012,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Gemeente Vlaardingen ved advocaat G.J.A. van Kalmthout
 - den nederlandske regering ved C. Wissels, J. Langer og M.K. Bulterman, som befuldmægtigede
 - Europa-Kommissionen ved L. Lozano Palacios og P. van Nuffel, som befuldmægtigede,
- og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 11. september 2012, afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 5, stk. 7, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet

beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995 (EFT L 102, s. 18, herefter »sjette direktiv«).

2 Anmodningen er indgivet under en tvist mellem Staatssecretaris van Financiën (statssekretæren for finansielle spørgsmål) og Gemeente Vlaardingen (Vlaardingen kommune, herefter »Vlaardingen«) vedrørende den merværdiafgift (herefter »moms«), der var forbundet med, at Vlaardingen lod fast ejendom, som kommunen ejer, og som har været genstand for forbedringer gennemført af tredjemand, være omfattet af en økonomisk virksomhed, den udøver.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Sjette direktiv blev med virkning fra den 1. januar 2007 ophævet og erstattet af Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1). Ikke desto mindre reguleres tvisten i hovedsagen af sjette direktiv, henset til tidspunktet for de faktiske omstændigheder.

4 Sjette direktivs artikel 2 bestemte:

»[Moms] pålægges:

1. Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab.

2. Indførsel af goder.«

5 Direktivets artikel 4 bestemte:

»1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed [...]

2. De former for økonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder [...] Som økonomisk virksomhed anses bl.a. transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

3. Medlemsstaterne kan som afgiftspligtig person ligeledes anse enhver, der lejlighedsvis udfører en transaktion henhørende under de i stk. 2, omhandlede former for virksomhed og især en enkelt af følgende transaktioner:

a) levering af en bygning eller en del af en bygning med tilhørende jord inden første indflytning; medlemsstaterne kan fastlægge de nærmere betingelser for anvendelsen af dette kriterium på ombygninger og definere begrebet »tilhørende jord«

medlemsstaterne kan anvende andre kriterier end første indflytning [...]

ved »bygning« forstås enhver grundfast konstruktion

b) levering af en byggegrund

ved »byggegrund« forstås grunde, hvad enten de er byggemodnet eller ikke, når de af medlemsstaterne betragtes som sådanne.

[...]«

6 Afsnit V i sjette direktiv havde overskriften »Afgiftspligtige transaktioner« og omfattede artikel 5-7 med overskrifterne »Levering af goder«, »Tjenesteydelser« og »Indførsel«.

7 Direktivets artikel 5 havde følgende ordlyd:

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

[...]

5. Medlemsstaterne kan anse aflevering af visse byggearbejder som levering i henhold til stk. 1.

[...]

7. Medlemsstaterne kan sidestille følgende med levering mod vederlag:

a) en afgiftspligtig persons udtagelse til brug for sin virksomhed af et gode, som er frembragt, udført, udvundet, bearbejdet, indkøbt eller indført inden for rammerne af virksomhedsudøvelsen, når erhvervelsen af et sådant gode hos en anden afgiftspligtig person ikke ville give ham ret til fuldt fradrag af [momsen]

b) en afgiftspligtig persons udtagelse af et gode til en ikke afgiftspligtig form for virksomhed, såfremt dette gode har givet ret til fuldt eller delvis fradrag af [momsen] på tidspunktet for erhvervelsen eller for udtagelsen i henhold til litra a)

c) bortset fra de i stk. 8 omhandlede tilfælde, det forhold, at en afgiftspligtig person eller personer, som indtræder i hans rettigheder, når han ophører med sin afgiftspligtige økonomiske virksomhed ligger inde med goder, såfremt disse goder har givet ret til fuldt eller delvis fradrag [...] ved erhvervelsen eller ved udtagelsen i henhold til litra a).

[...]«

8 Direktivets artikel 11 bestemte:

»A. *I indlandet*

1. Beskatningsgrundlaget er:

[...]

b) ved de i artikel 5, stk. 6 og 7, omhandlede transaktioner, købsprisen for goderne eller for tilsvarende goder eller i mangel af en købspris, kostprisen; begge disse priser bestemt på det tidspunkt, hvor transaktionen finder sted

[...]«

9 Direktivets artikel 13, punkt B, bestemte:

»[...] [M]edlemsstaterne fritager [...]»

[...]

- g) levering af bygninger eller dele heraf med tilhørende jord, med undtagelse af de i artikel 4, stk. 3, litra a), nævnte
- h) levering af fast ejendom bortset fra bygninger, med undtagelse af de i artikel 4, stk. 3, litra b), nævnte byggegrunde.«
- 10 Artikel 18 og 74 i direktiv 2006/112 svarer i det væsentlige til sjette direktivs artikel 5, stk. 7, og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra b).

Nederlandsk ret

- 11 Artikel 3 i lov af 1968 om omsætningsafgift (Wet op de omzetbelasting 1968) i den affattelse, der finder anvendelse på hovedsagen (herefter »Wet OB«), har følgende ordlyd:
- »1. Ved levering af goder forstås:
- [...]
- c) levering af fast ejendom af dem, der opførte dem med undtagelse af andre ubebyggede grunde end byggegrunde [...]
- [...]
- h) brug i virksomheden af goder fremstillet i egen bedrift i de tilfælde, hvor den afgift, der påhviler goderne, såfremt de var erhvervet hos en anden virksomhed, ikke eller ikke helt kan fradrages. Goder, der er fremstillet på bestilling med levering af materialer, herunder også et grundstykke, sidestilles med goder fremstillet i egen bedrift. Denne bestemmelse finder ikke anvendelse på andre ubebyggede grunde end byggegrunde [...]
- [...]«
- 12 Artikel 8, stk. 3, i Wet OB bestemmer:

»For leveringer som omhandlet i artikel 3, stk. 1, litra g), og h), [...] anses vederlaget for at være det beløb uden omsætningsafgift, som skulle betales for varerne, såfremt disse på leveringstidspunktet var erhvervet eller fremstillet i den tilstand, som de befinder sig i på dette tidspunkt.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 13 Vlaarding er ejer af et sportsanlæg, som omfatter udendørs græsbaner. Kommunen udlejer disse baner til sportsklubber, idet den anvender den momsfritagelse, der er fastsat for sådanne klubber.
- 14 I 2003 gav Vlaarding forskellige erhvervsdrivende i opdrag at dække sportsanlægget, som bestod af naturgræsbaner, med en kunstig overflade. Også efter at banerne var afleveret i 2004, fortsatte Vlaarding med at udleje dem momsfrit og stadig til de samme klubber, som før havde lejet græsbanerne.
- 15 Efter at have betalt fakturaerne for det udførte arbejde på i alt 1 547 440 EUR, hvoraf momsen udgjorde 293 993 EUR, kunne Vlaarding ikke fradrage dette momsbeløb, eftersom kommunens virksomhed i forbindelse med de omhandlede baner, nemlig udlejning heraf til sportsklubber, var momsfritaget.

16 Efter at have foretaget en undersøgelse af Vlaardings afgiftsmæssige situation tilstillede den kompetente myndighed kommunen en efteropkrævning af moms for 2004 på i alt 116 099 EUR. Vlaardings udtagelse til brug for sin udlejningsvirksomhed af de omhandlede baner skulle ifølge denne myndighed anses for »[b]rug i virksomheden af [...] goder, der er fremstillet på bestilling med levering af materialer, herunder også et grundstykke«, i den i artikel 3, stk. 1, litra h), i Wet OB forudsatte betydning.

17 Myndigheden lod både udgifterne til ombygning af de omhandlede baner og værdien af grundstykkerne indgå i beregningen af momsen:

Udgifter til ombygning af banerne: 1 547 440 EUR

grundstykkets værdi: + 610 940 EUR

afgiftsgrundlag: 2 158 380 EUR

19% moms af 2 158 380 EUR: 410 092 EUR

fradrag for anlægsarbejdet: – 293 993 EUR

skyldig moms 116 099 EUR.

18 Vlaardingen anfægtede denne afgiftspålæggelse ved Rechtbank te 's-Gravenhage. Ifølge kommunen kan udtagelsen til brug for dens udlejningsvirksomhed af disse baner, som nu er forsynet med en kunstig overflade, ikke pålægges moms.

19 Rechtbank te 's-Gravenhage gav ikke Vlaardingen medhold. I appelsagen ophævede Gerechtshof 's-Gravenhage ved afgørelse af 26. januar 2009 den afgørelse, der var truffet i første instans, samt den efterfølgende afgiftsansættelse. Gerechtshof 's-Gravenhage fandt bl.a., at artikel 3, stk. 1, litra h), i Wet OB er uforenelig med sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a), for så vidt som brug af goder, der er fremstillet af tredjemand, ifølge denne bestemmelse i Wet Ob anses for levering af goder. Staatssecretaris van Financiën iværksatte kassationsanke til prøvelse af afgørelsen truffet af Gerechtshof 's-Gravenhage.

20 Hoge Raad der Nederlanden har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal sjette direktivs artikel 5, stk. 7, og litra a), læst i sammenhæng med dette direktivs artikel 5, stk. 5 og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra b), fortolkes således, at en medlemsstat kan opkræve moms af den afgiftspligtiges anvendelse af et ikke rørligt gode til en brug, der ikke er afgiftspligtig, såfremt

- dette ikke rørlige gode består af et (bygnings)værk, der af tredjemand mod vederlag og i opdrag af den afgiftspligtige er frembragt på den afgiftspligtiges grundstykke, og
- den afgiftspligtige forinden anvendte grundstykket til (samme) momsfrie brug i sin virksomhed og derfor ikke tidligere fradrog moms for sit eget grundstykke

med den følge, at der opkræves moms af (værdien af) den afgiftspligtiges grundstykke?«

Om det præjudicielle spørgsmål

21 Som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, ejer Vlaardingen de i hovedsagen omhandlede baner, som kommunen udlejer til sportsklubber. Denne udlejning udgør en

økonomisk virksomhed, som er fritaget for moms.

22 Det er ligeledes ubestridt, at ombygningerne af grundstykkerne gav anledning til, at Vlaarding blev opkrævet moms af dette arbejde. Uden at det er nødvendigt at tage stilling til, om denne afgiftspålæggelse fulgte af reglen i sjette direktivs artikel 5, stk. 5, eller snarere af en af de andre regler, der er fastsat ved sjette direktiv, fremgår det under alle omstændigheder af de sagsakter, der er fremlagt for Domstolen, at det ikke oprindeligt var muligheden for at sidestille med levering af goder mod vederlag i medfør af direktivets artikel 5, stk. 7, litra a), der førte til nævnte momspålæggelse, som Vlaarding heller ikke har anfægtet lovligheden af.

23 Muligheden for at sidestille i henhold til i sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a), medførte derimod en efterfølgende momsansættelse, som Vlaarding har anfægtet, og hvorefter kommunen foruden momsen af ombygningerne af dens sportsarealer også skulle betale moms af værdien af de grundstykker, som banerne er anlagt på.

24 Det forelagte spørgsmål skal derfor forstås således, at det nærmere bestemt ønskes oplyst, om sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a), sammenholdt med direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra b), skal fortolkes således, at en afgiftspligtig persons udtagelse til brug for en momsfritagen økonomisk virksomhed af grundstykker, som han ejer, og som han har ladet ombygge af en tredjemand, kan pålægges moms, der som grundlag har summen af værdien af det grundstykke, som banerne er anlagt på, og udgifterne til ombygning heraf.

25 Artikel 5, stk. 7, litra a), vedrører de situationer, hvor den ordning med fradrag, der som regel finder anvendelse, jf. sjette direktiv, ikke kunne anvendes. For så vidt som goder anvendes til en økonomisk virksomhed, der er afgiftspligtig i et efterfølgende led, foretages der fradrag for den indgående afgift, der har belastet disse goder, med henblik på at undgå en dobbelt afgiftsbelastning. Når goder eller tjenesteydelser erhvervet af en afgiftspligtig person derimod anvendes i forbindelse med afgiftsfritagne transaktioner, kan der ikke ske fradrag for den indgående afgift, der har belastet disse goder (jf. bl.a. dom af 30.3.2006, sag C-184/04, Uudenkaupungin kaupunki, Sml. I, s. 3039, præmis 24, af 12.2.2009, sag C-515/07, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, Sml. I, s. 839, præmis 28, og af 16.2.2012, sag C-118/11, Eon Aset Menidjmont, præmis 44). Som den nederlandske regering og Europa-Kommissionen har påpeget, vedrørte sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a), præcist den situation, hvor et fradrag i et efterfølgende led af et momsbeløb, der er betalt i et tidligere led, er udelukket, idet den økonomiske virksomhed, der udøves senere, er fritaget for moms.

26 Som generaladvokaten har anført i punkt 45 i forslaget til afgørelse, giver denne bestemmelse medlemsstaterne mulighed for at udforme deres skattelovgivning, således at de virksomheder, der som følge af, at de udøver en momsfritaget virksomhed, ikke kan fradrage den moms, de har betalt ved erhvervelsen af deres goder til virksomheden, ikke stilles ringere i forhold til de konkurrenter, der udøver samme virksomhed ved brug af goder, de har erhvervet momsfrit, eftersom de selv har fremstillet dem, eller mere generelt ved at have erhvervet dem »inden for rammerne af virksomhedsudøvelsen«. Med henblik på at underlægge disse konkurrenter samme afgiftsbyrde som den, der pålægges de virksomheder, der har erhvervet deres goder af en tredjemand, gav sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a), medlemsstaterne mulighed for at sidestille udtagelsen til brug for virksomhedens afgiftsfritagne virksomhed af goder erhvervet inden for rammerne af virksomhedsudøvelsen med levering af goder mod vederlag som omhandlet i direktivets artikel 2, stk. 1, og artikel 5, stk. 1, og dermed at lade denne udtagelse være momspligtig.

27 Med henblik på, at denne mulighed, som er gengivet i artikel 18 i direktiv 2006/112, kan anvendes med henblik på effektivt at fjerne enhver momsmæssig ulighed mellem afgiftspligtige personer, som har erhvervet deres goder af en anden afgiftspligtig person, og dem, der har

erhvervet goder inden for rammerne af virksomhedsudøvelsen, skal udtrykket »gode, som er frembragt, udført, udvundet, bearbejdet, [...] inden for rammerne af virksomhedsudøvelsen«, som anført af den nederlandske regering og Kommissionen, ikke alene anses for at dække de goder, den berørte virksomhed i fuld udstrækning selv har frembragt, udført, udvundet eller bearbejdet, men også dem, der er frembragt, udført, udvundet eller bearbejdet af tredjemand ved hjælp af materialer, som virksomheden har stillet til rådighed.

28 En afgiftspligtig person, der til brug for en momsfritaget aktivitet udtager goder, som den pågældende ejer og har ladet færdiggøre eller forbedre ved hjælp af en tredjemand, ville nemlig befinde sig i en situation, hvor det kun ville være arbejde, som er udført af denne tredjemand, som ville blive pålagt moms, såfremt det ikke var muligt at foretage den sidestilling, som er omhandlet i sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a). For at en afgiftspligtig person i overensstemmelse med formålet med artikel 5, stk. 7, litra a), er underlagt samme afgiftsbyrde som sine konkurrenter, der udøver samme afgiftsfrie virksomhed ved brug af goder, som de fuldt ud har erhvervet af en tredjemand, skal den med bestemmelsen tilsigtede sidestilling kunne udstrækkes til samtlige de goder, der er færdiggjort eller forbedret af en tredjemand, og dermed føre til en momspålæggelse, der er baseret på disse goders samlede værdi.

29 Myndighederne i en medlemsstat, som gør brug af muligheden for, at der kan foretages en sidestilling med en levering mod vederlag som omhandlet i artikel 5, stk. 7, litra a), kan dermed frit antage, at den afgiftsbyrde i form af moms, der pålægges en afgiftspligtig, som udlejer sportsanlæg til sportsklubber, som vedkommende har ladet beklæde med en kunstig overflade, skal fastlægges til samme niveau som det, der påhviler en konkurrent, der til sportsklubber udlejer sportsanlæg med kunstige overflader, som fuldt ud er købt af en tredjemand.

30 Myndighederne skal derfor i henhold til reglen i sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra b), som er gentaget i artikel 74 i direktiv 2006/112, beregne den moms, som den afgiftspligtige person skylder, på grundlag af en værdi, som fastsættes på tidspunktet for udtagelsen af de ombyggede sportsanlæg, dvs. på det tidspunkt, hvor de stilles til rådighed for afgiftsfritagne aktiviteter, og som svarer til markedsprisen på sportsanlæg, der giver samme muligheder og har samme størrelse og belægning som de omhandlede grundstykker/baner. Ud fra disse betragtninger kan summen af værdien af de grundstykker, som banerne er placeret på, og udgifter til ombygningen heraf, udgøre et passende afgiftsgrundlag.

31 I betragtning heraf kan en sådan afgiftsordning ikke føre til en tilsidesættelse af de principper, som er fastsat på momsområdet, der under alle omstændigheder, og dermed også ved anvendelsen af nævnte mulighed for at sidestille, skal iagttages af den berørte medlemsstat.

32 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at et af momsens væsentlige kendetegn er, at den finder anvendelse på varernes og tjenesteydelsernes merværdi, idet den afgift, som skal betales ved en transaktion, beregnes efter fradrag af den afgift, der er betalt i det foregående led (jf. bl.a. dom af 16.12.1992, sag C-208/91, Beaulande, Sml. I, s. 6709, præmis 14, af 17.9.1997, sag C-347/95, UCAL, Sml. I, s. 4911, præmis 34, og af 29.4.2004, sag C-308/01, GIL Insurance m.fl., Sml. I, s. 4777, præmis 33). Muligheden for at foretage en sidestilling med en levering mod vederlag således som fortolket i denne doms foregående præmisser kan dermed ikke danne grundlag for at opkræve moms af værdien af de goder, som den berørte afgiftspligtige har stillet til rådighed for en tredjemand, der har færdiggjort og forbedret dem, hvis den afgiftspligtige allerede havde betalt momsen af denne værdi i forbindelse med en tidligere afgiftspålæggelse. Som Kommissionen har fremhævet, er en sådan gentagen afgiftspålæggelse uforenelig med såvel momsens væsentlige ovenfor anførte kendetegn som formålet med muligheden for at foretage en sidestilling, der ganske vist består i at give medlemsstaterne mulighed for at pålægge moms på udtagelse af goder til brug for momsfritagne aktiviteter, men som på ingen måde giver

medlemsstaterne mulighed for gentagne gange at pålægge den samme del af godernes værdi moms.

33 I det foreliggende tilfælde tilkommer det den nationale ret at efterprøve, om Vlaardingen forud for den efteropkrævning, der er genstand for hovedsagen, havde betalt momsen vedrørende værdien af det grundstykke, som de omhandlede sportsanlæg er anlagt på. Såfremt dette er tilfældet, må det konkluderes, at en efteropkrævning som den, Vlaardingen er genstand for, hvis beskatningsgrundlag er dette grundstykkets samlede værdi, går videre end den i sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a), fastsatte mulighed og er i strid med den almindelige opbygning af denne bestemmelse.

34 For så vidt som det måtte vise sig, at Vlaardingen ikke forud for den efteropkrævning, der er genstand for hovedsagen, havde betalt momsen vedrørende værdien af det grundstykke, som sportsarealerne er anlagt på, skal det desuden – inden det kan fastslås, om den momspålæggelse, som fremgår af efteropkrævningen, er uforenelig med sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a) – sikres, at disse grundstykker ikke er omfattet af afgiftsfritagelsen efter direktivets artikel 13, punkt B, litra h).

35 I henhold til artikel 13, punkt B, litra h), er levering af fast ejendom bortset fra bygninger, med undtagelse af de i artikel 4, stk. 3, litra b), nævnte byggegrunde, nemlig fritaget for moms.

36 Det er således kun i tilfælde af, at de i hovedsagen omhandlede sportsanlæg kan kvalificeres som bebyggede grunde eller byggegrunde som omhandlet i artikel 4, stk. 3, litra b), at udtagelsen heraf til brug for virksomheden kan pålægges moms. Det skal i denne forbindelse blot bemærkes, at når udtagelsen – i henhold til den mulighed, der er fastsat ved sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a) – til brug for virksomheden af grundstykker, som hverken er bebyggede grunde eller byggegrunde, sidestilles med en levering af disse grundstykker mod vederlag, bevirker denne sidestilling, at sjette direktivs artikel 13, punkt B, litra h), finder anvendelse, og at enhver momspålæggelse er udelukket.

37 I det foreliggende tilfælde tilkommer det den forelæggende ret at kontrollere, om udtagelsen til brug for virksomheden af sportsanlæg, der består af en kunstig overflade, med føje kan sidestilles med levering af bebyggede grunde eller byggegrunde.

38 Under hensyn til det ovenfor anførte skal det forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 5, stk. 7, litra a), sammenholdt med direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra b), skal fortolkes således, at en afgiftspligtig persons udtagelse til brug for en momsfrigtagen økonomisk virksomhed af grundstykker, som han ejer, og som han har ladet ombygge af en tredjemand, kan pålægges moms, der som grundlag har summen af værdien af det grundstykke, som banerne er anlagt på, og udgifterne til ombygning heraf, for så vidt som den afgiftspligtige endnu ikke har betalt momsen af denne værdi og af disse udgifter, forudsat at de omhandlede grundstykker ikke henhører under den afgiftsfritagelse, der er fastsat i direktivets artikel 13, punkt B, litra h).

Sagens omkostninger

39 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 sagens omkostninger. 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 (Første Afdeling) for ret:

Artikel 5, stk. 7, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles

merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, som ændret ved Rådets direktiv 95/7/EF af 10. april 1995, sammenholdt med direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra b), skal fortolkes således, at en afgiftspligtig persons udtagelse til brug for en økonomisk virksomhed, der er fritaget for merværdiafgift, af grundstykker, som han ejer, og som han har ladet ombygge af en tredjemand, kan pålægges merværdiafgift, der som grundlag har summen af værdien af det grundstykke, som banerne er anlagt på, og udgifterne til ombygning heraf, for så vidt som den afgiftspligtige endnu ikke har betalt merværdiafgiften af denne værdi og af disse udgifter, forudsat at de omhandlede grundstykker ikke henhører under den afgiftsfritagelse, der er fastsat i direktivets artikel 13, punkt B, litra h).

Underskrifter

* Processprog: nederlandsk.