

Vorläufige Fassung

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Siebte Kammer)

13. Juni 2018(\*)

„Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 2 Abs. 1 Buchst. a – Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt – Art. 14 Abs. 1 – Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen – Art. 14 Abs. 2 Buchst. a – Zum Zweck des Baus einer Nationalstraße und gegen Zahlung einer Entschädigung erfolgte Übertragung des Eigentums an einem einer Gemeinde gehörenden Gegenstand auf den Fiskus – Begriff ‚Entschädigung‘ – Mehrwertsteuerpflichtiger Umsatz“

In der Rechtssache C-665/16

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Naczelny Sąd Administracyjny (Oberstes Verwaltungsgericht, Polen) mit Entscheidung vom 14. September 2016, beim Gerichtshof eingegangen am 22. Dezember 2016, in dem Verfahren

**Minister Finansów**

gegen

**Gmina Wrocław**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Siebte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten A. Rosas sowie der Richterinnen C. Toader (Berichterstatterin) und A. Prechal,

Generalanwalt: M. Bobek,

Kanzler: K. Malacek, Verwaltungsrat,

aufgrund des schriftlichen Verfahrens und auf die mündliche Verhandlung vom 13. Dezember 2017,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- des Minister Finansów, vertreten durch J. Kaute und M. Kowalewska,
- der Gmina Wrocław, vertreten durch A. Januszkiewicz, radca prawny, und J. Martini, doradca podatkowy,
- der polnischen Regierung, vertreten durch B. Majczyna und A. Kramarczyk-Szaładzińska als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch N. Gossement und L. Baumgart als Bevollmächtigte,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 22. Februar 2018

folgendes

## **Urteil**

1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. 2006, L 347, S. 1, im Folgenden: Mehrwertsteuerrichtlinie).

2 Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen dem Minister Finansów (Finanzminister, Polen, im Folgenden: Minister) und der Gmina Wrocław (Gemeinde Wrocław, Polen, im Folgenden: Gemeinde) über die Mehrwertsteuerpflichtigkeit eines Umsatzes, in dessen Rahmen das Eigentum an der Gemeinde gehörenden Immobilien im Einklang mit den nationalen Rechtsvorschriften und gegen Zahlung einer Entschädigung zum Zweck des Baus einer Nationalstraße auf den Fiskus übertragen wurde.

## **Rechtlicher Rahmen**

### **Unionsrecht**

3 In Art. 2 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie heißt es:

„Der Mehrwertsteuer unterliegen folgende Umsätze:

a) Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt;

...“

4 Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie lautet:

„Als ‚Steuerpflichtiger‘ gilt, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbstständig ausübt.

Als ‚wirtschaftliche Tätigkeit‘ gelten alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden einschließlich der Tätigkeiten der Urproduzenten, der Landwirte sowie der freien Berufe und der diesen gleichgestellten Berufe. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.“

5 Art. 13 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie bestimmt:

„Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Umsätzen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben.

Falls sie solche Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, gelten sie für diese Tätigkeiten oder Umsätze jedoch als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Die Einrichtungen des öffentlichen Rechts gelten in Bezug auf die in Anhang I genannten Tätigkeiten in jedem Fall als Steuerpflichtige, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht

unbedeutend ist.“

6 Art. 14 der Mehrwertsteuerrichtlinie, der in deren Titel IV („Steuerbarer Umsatz“) Kapitel 1 („Lieferung von Gegenständen“) steht, sieht in Abs. 1 und Abs. 2 Buchst. a vor:

„(1) Als ‚Lieferung von Gegenständen‘ gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen.

(2) Neben dem in Absatz 1 genannten Umsatz gelten folgende Umsätze als Lieferung von Gegenständen:

a) die Übertragung des Eigentums an einem Gegenstand gegen Zahlung einer Entschädigung auf Grund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes“.

## **Polnisches Recht**

### *Mehrwertsteuergesetz*

7 Art. 7 Abs. 1 Nr. 1 der Ustawa o podatku od towarów i usług (Gesetz über die Steuer auf Gegenstände und Dienstleistungen) vom 11. März 2004 (Dz. U. Nr. 54, Pos. 535) in geänderter Fassung (Dz. U. 2011, Nr. 177, Pos. 1054) (im Folgenden: Mehrwertsteuergesetz) bestimmt:

„Als Lieferung von Gegenständen im Sinne von Art. 5 Abs. 1 Nr. 1 gilt die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über Gegenstände zu verfügen, darunter auch die Übertragung des Eigentums an Gegenständen gegen Entschädigung auf Anordnung einer Behörde oder eines Rechtssubjekts, das im Namen einer Behörde handelt, oder kraft Gesetzes“.

### *Gesetz über besondere Regelungen für die Vorbereitung und die Durchführung von Investitionen in öffentliche Straßen*

8 Art. 12 Abs. 4 und 4a der Ustawa o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych (Gesetz über besondere Regelungen für die Vorbereitung und die Durchführung von Investitionen in öffentliche Straßen) vom 10. April 2003 (Dz. U. Nr. 80, Pos. 721) in geänderter Fassung bestimmt:

„4. Immobilien oder Teile von Immobilien ... werden kraft Gesetzes

1) Eigentum des Fiskus, soweit es um Nationalstraßen geht,

2) Eigentum der entsprechenden territorialen Gebietskörperschaften, soweit es um Woiwodschafts-, Kreis- und Gemeindestraßen geht,

– an dem Tag, an dem die die Durchführung von Investitionen in Straßen bewilligende Entscheidung bestandskräftig wird.

4a. Die Entscheidung, mit der die Höhe der für die in Abs. 4 genannten Immobilien geschuldeten Entschädigung festgelegt wird, wird von der Stelle getroffen, die die Entscheidung über die Bewilligung der Durchführung der Investitionen in Straßen erlassen hat.“

### *Gesetz über die öffentlichen Straßen*

9 Art. 1 der Ustawa o drogach publicznych (Gesetz über die öffentlichen Straßen) vom 21. März 1985 in geänderter Fassung (Dz. U. 2016, Pos. 1440) sieht vor:

„Eine öffentliche Straße ist eine Straße, die kraft des vorliegenden Gesetzes in eine der

Kategorien von Straßen fällt, die gemäß ihrem Bestimmungszweck – mit den in diesem Gesetz oder in anderen besonderen Vorschriften vorgesehenen Beschränkungen und Ausnahmen – von jedem benutzt werden dürfen.“

10 Art. 2 Abs. 1 dieses Gesetzes lautet:

„Die öffentlichen Straßen werden je nach ihren Funktionen im Straßennetz in folgende Kategorien eingeteilt:

- 1) Nationalstraßen;
- 2) Woiwodschaftsstraßen;
- 3) Kreisstraßen;
- 4) Gemeindestraßen.“

11 Art. 19 Abs. 1 und 5 dieses Gesetzes lautet:

„1) Betreiber der Straße ist die im Bereich der Planung, des Baus, des Umbaus, der Instandsetzung, der Instandhaltung und des Schutzes der Straßen zuständige Stelle auf Regierungsebene oder auf der Ebene der Verwaltung der territorialen Gebietskörperschaft.

5) Im Gebiet kreisfreier Städte ist der Gemeindepräsident der Betreiber aller öffentlichen Straßen mit Ausnahme von Autobahnen und Schnellstraßen.“

### **Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefrage**

12 In Polen gliedert sich die Hierarchie der territorialen Gebietskörperschaften wie folgt: Auf der ersten Ebene befindet sich die Gemeinde (*gmina*), auf der zweiten Ebene der Kreis (*powiat*) und auf der dritten Ebene die Woiwodschaft (*województwo*). Eine kreisfreie Stadt (*miasto na prawach powiatu* [Stadt mit den Rechten eines Kreises]) ist eine Gemeinde, die die Aufgaben eines Kreises erfüllt. In diesen kreisfreien Städten kommen dem Gemeindepräsidenten, der in erster Linie das Verwaltungsorgan der Stadt ist, alle Zuständigkeiten zu, die kraft Gesetzes dem ausführenden Organ eines Kreises zugewiesen sind, darunter die Zuständigkeit zur Verwaltung von Immobilien.

13 Das Województwo Dolnośląskie (Woiwodschaft Niederschlesien, Polen) gliedert sich in 26 Kreise mit 169 Gemeinden und 4 kreisfreie Städte.

14 Die Gemeinde, Eigentümerin mehrerer Immobilien, ist eine als Steuerpflichtige registrierte kreisfreie Stadt. Ihr Gemeindepräsident, das ausführende Organ der Gemeinde, ist zugleich Vertreter des Fiskus, dem die Verwaltung der dem Fiskus gehörenden Immobilien, die im Gebiet der Gemeinde belegen sind, obliegt.

15 Auf eine Entscheidung des Wojewoda Dolnośląski (Woiwode von Niederschlesien, Polen) hin wurde das Eigentum an der Gemeinde gehörenden Immobilien zum Zweck des Baus einer Nationalstraße auf den Fiskus übertragen. Mit gesonderter Entscheidung legte der Woiwode von Niederschlesien die Höhe der der Gemeinde geschuldeten Entschädigung fest und verpflichtete den Gemeindepräsidenten, diese zu zahlen.

16 Die Gemeinde stellte beim Minister einen Antrag auf steuerliche Einzelfallauslegung, um in Erfahrung zu bringen, ob die kraft Gesetzes und gegen Zahlung einer Entschädigung erfolgte Übertragung des Eigentums an Immobilien eine der Mehrwertsteuer unterliegende Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt darstellt und, falls ja, welches Rechtssubjekt auf der

Mehrwertsteuerrechnung als Erwerber der Gegenstände anzugeben ist.

17 In seiner steuerlichen Einzelfallauslegung vertrat der Minister die Auffassung, dass im vorliegenden Fall eine mehrwertsteuerpflichtige Lieferung von Gegenständen gegen Entgelt stattgefunden habe, da das Eigentum an den Immobilien gegen Zahlung einer Entschädigung auf den Fiskus übertragen worden sei. Der Steuerpflichtige dieses Umsatzes sei die Gemeinde gewesen, da der Gemeindepräsident kein Rechtssubjekt sei, das selbständig eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübe, und nicht auf eigene Verantwortung handele.

18 Die Gemeinde sei verpflichtet gewesen, für die Lieferung der enteigneten Immobilien eine Mehrwertsteuerrechnung auszustellen, in der der Gemeindepräsident sowohl als Veräußerer als auch als Erwerber anzugeben sei, und zwar als ausführendes Organ der Gemeinde bzw. als Vertreter des Fiskus, der für die Verwaltung der dem Fiskus gehörenden und im Gebiet der Gemeinde belegenen Immobilien zuständig sei.

19 Die Gemeinde erhob beim Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Woiwodschaftsverwaltungsgericht Wrocław/Breslau, Polen) Klage auf Nichtigklärung dieser steuerlichen Einzelfallauslegung.

20 Mit seinem Urteil gab dieses Gericht der Klage statt und erklärte die steuerliche Einzelfallauslegung mit der Begründung für nichtig, dass aus steuerlicher Sicht dasselbe Rechtssubjekt, nämlich die Gemeinde, Lieferer und Erwerber sei, weshalb nach Abschluss dieses Vorgangs keine Übertragung der wirtschaftlichen Sachherrschaft über die fraglichen Gegenstände stattgefunden haben könne.

21 Gegen dieses Urteil legte der Minister beim vorlegenden Gericht, dem Naczelny Sąd Administracyjny (Oberstes Verwaltungsgericht, Polen), Kassationsbeschwerde ein.

22 Am 12. Februar 2015 legte die mit der Kassationsbeschwerde befasste mit drei Richtern besetzte Kammer einem erweiterten Spruchkörper ein Ersuchen um Gesetzesauslegung vor, da ihrer Ansicht nach nicht eindeutig war, ob die auf Anordnung einer Behörde und gegen Zahlung einer Entschädigung erfolgte Übertragung des Eigentums an Immobilien durch eine Gemeinde als eine „Lieferung von Gegenständen“ im Sinne von Art. 7 Abs. 1 Nr. 1 des Mehrwertsteuergesetzes anzusehen ist.

23 Mit Entscheidung vom 12. Oktober 2015 antwortete der mit sieben Richtern besetzte Spruchkörper des vorlegenden Gerichts, dass eine solche Übertragung eine „Lieferung von Gegenständen“ im Sinne von Art. 7 Abs. 1 Nr. 1 des Mehrwertsteuergesetzes darstelle und dass die Frage, ob der Umsatz auch die Übertragung der wirtschaftlichen Sachherrschaft über die Immobilien umfasse, nicht von Bedeutung sei.

24 In seinem Vorabentscheidungsersuchen äußert das vorlegende Gericht indes Zweifel hinsichtlich der besonderen Natur des in der bei ihm anhängigen Rechtssache in Rede stehenden Umsatzes, und zwar insbesondere in Anbetracht der spezifischen Rolle der an diesem Umsatz beteiligten Parteien.

25 Unter diesen Umständen hat der Naczelny Sąd Administracyjny (Oberstes Verwaltungsgericht) beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem Gerichtshof die folgende Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen:

Stellt die Übertragung kraft Gesetzes von im Eigentum einer Gemeinde stehenden Immobilien auf den Fiskus gegen Entschädigung dann, wenn aus einer Vorschrift der nationalen Rechtsordnung folgt, dass diese Immobilien weiterhin vom Gemeindepräsidenten, der Vertreter des Fiskus und

gleichzeitig ausführendes Organ der Gemeinde ist, verwaltet werden, einen steuerbaren Umsatz im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dar?

Ist für die Beantwortung der obigen Frage von Bedeutung, ob die Zahlung der Entschädigung an die Gemeinde real erfolgt oder nur eine interne Umbuchung im Rahmen des Gemeindehaushalts darstellt?

### **Zur Vorlagefrage**

26 Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass die Vorlagefrage ausdrücklich Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie betrifft, während die allgemeinen Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, um eine Lieferung von Gegenständen als einen „der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsatz“ qualifizieren zu können, in Art. 2 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie angeführt werden.

27 Insoweit ergibt sich aus der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass der Umstand, dass ein einzelstaatliches Gericht sein Vorabentscheidungsersuchen seiner Form nach unter Bezugnahme auf bestimmte Vorschriften des Unionsrechts formuliert hat, den Gerichtshof nicht daran hindert, diesem Gericht unabhängig davon, worauf es in seinen Fragen Bezug genommen hat, alle Hinweise zur Auslegung des Unionsrechts zu geben, die ihm bei der Entscheidung des bei ihm anhängigen Verfahrens von Nutzen sein können (Urteil vom 20. Dezember 2017, Incyte, C-492/16, EU:C:2017:995, Rn. 30 und die dort angeführte Rechtsprechung).

28 Folglich ist die Vorlagefrage auch im Hinblick auf Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie zu prüfen.

29 Mit seiner Frage möchte das vorlegende Gericht wissen, ob Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass die kraft Gesetzes und gegen Zahlung einer Entschädigung erfolgte Übertragung des Eigentums an einer Immobilie eines Mehrwertsteuerpflichtigen auf den Fiskus eines Mitgliedstaats in einer Situation wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden, in der dieselbe Person gleichzeitig das enteignende Organ und die enteignete Gemeinde vertritt und in der Letztere in der Praxis die betreffende Immobilie weiterhin verwaltet, auch dann einen mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz darstellt, wenn die Leistung der Entschädigung nur in einer internen Umbuchung im Rahmen des Gemeindehaushalts besteht.

30 Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass mit der Mehrwertsteuerrichtlinie ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem geschaffen worden ist, das insbesondere auf einer einheitlichen Definition der steuerbaren Umsätze beruht (Urteil vom 11. Mai 2017, Posnania Investment, C-36/16, EU:C:2017:361, Rn. 25 und die dort angeführte Rechtsprechung).

31 So unterliegen nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie der Mehrwertsteuer Lieferungen von Gegenständen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Gebiet eines Mitgliedstaats gegen Entgelt tätigt.

32 Was erstens den Begriff „Lieferungen von Gegenständen“ angeht, wird dieser in dieser Bestimmung nicht definiert.

33 Art. 14 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie hingegen definiert diesen Begriff als die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen. Ebenso bestimmt Art. 14 Abs. 2 Buchst. a dieser Richtlinie, dass neben dem in Abs. 1 dieses Artikels genannten Umsatz die Übertragung des Eigentums an einem Gegenstand gegen Zahlung einer Entschädigung aufgrund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes als eine

„Lieferung von Gegenständen“ gilt.

34 Was den im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Umsatz betrifft, hat die Gemeinde in ihren schriftlichen Erklärungen und in der mündlichen Verhandlung vor dem Gerichtshof geltend gemacht, dass ein Umsatz, um unter Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie zu fallen, auch den Kriterien von Art. 14 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie genügen müsse.

35 Insoweit definiert Art. 14 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie zwar allgemein den Begriff „Lieferung von Gegenständen“, doch kann aus einer wörtlichen Auslegung von Abs. 2 dieses Artikels, insbesondere der Wendung „[n]eben dem in Absatz 1 genannten Umsatz“, abgeleitet werden, dass dieser Abs. 2 andere Umsätze erfasst, die ebenfalls als „Lieferungen von Gegenständen“ anzusehen sind. Daraus folgt, dass der Unionsgesetzgeber, auch wenn er sie unter demselben Begriff „Lieferung von Gegenständen“ zusammenfasst, den in Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Umsatz gleichwohl von dem in ihrem Art. 14 Abs. 1 genannten unterscheiden wollte, weil diese beiden Umsätze nicht in derselben Weise definiert werden. Insbesondere nimmt die Definition des in Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Umsatzes in keiner Weise auf die „Befähigung, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen“ Bezug, um die es in Art. 14 Abs. 1 dieser Richtlinie geht.

36 Aus dem Wortlaut und der Struktur von Art. 14 der Mehrwertsteuerrichtlinie geht, wie der Generalanwalt in Nr. 47 seiner Schlussanträge ausgeführt hat, hervor, dass Abs. 2 dieses Artikels gegenüber der allgemeinen Definition der Lieferung von Gegenständen in seinem Abs. 1 eine *lex specialis* darstellt, deren Anwendungsvoraussetzungen gegenüber denen von Abs. 1 autonomen Charakter haben.

37 Somit erfordert die Einordnung als „Lieferung von Gegenständen“ im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie die Erfüllung dreier kumulativer Voraussetzungen. Zunächst muss eine Übertragung des Eigentumsrechts stattfinden. Sodann muss diese Übertragung aufgrund einer behördlichen Anordnung oder kraft Gesetzes vorgenommen werden. Schließlich muss eine Entschädigung gezahlt werden.

38 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass die erste dieser drei Voraussetzungen, nämlich die Übertragung des Eigentumsrechts, nicht dahin verstanden werden kann, dass sie notwendigerweise eine Übertragung im wirtschaftlichen Sinne impliziert.

39 Der Gerichtshof hat zwar zur Auslegung von Art. 5 Abs. 1 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. 1977, L 145, S. 1), dessen Wortlaut mit dem von Art. 14 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie im Wesentlichen übereinstimmt, für Recht erkannt, dass dieser Art. 5 Abs. 1 dahin auszulegen ist, dass als „Lieferung eines Gegenstands“ auch dann die Übertragung der Befähigung gilt, wie ein Eigentümer über einen körperlichen Gegenstand zu verfügen, wenn das rechtliche Eigentum an dem Gegenstand nicht übertragen wird (Urteil vom 8. Februar 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, Rn. 9). Im Rahmen des vorliegenden Vorabentscheidungsersuchens wirft das vorlegende Gericht indessen die Frage auf, ob eine „Lieferung von Gegenständen“ im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie vorliegen kann, wenn nur eine rechtliche Übertragung des Eigentums gegen Zahlung einer Entschädigung stattgefunden hat, während der Inhaber der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über den betroffenen Gegenstand derselbe geblieben ist. Die sich aus dem polnischen Verwaltungsrecht ergebende Besonderheit, dass im Eigentum einer kreisfreien Stadt stehende Immobilien im Fall ihrer Enteignung durch den Fiskus weiterhin von der kreisfreien Stadt verwaltet werden, die durch den Gemeindepräsidenten vertreten wird, könnte nämlich dazu

führen, der in Rede stehenden Übertragung des Eigentums zumindest teilweise ihren wirtschaftlichen Charakter zu entziehen, weil dem enteignenden Rechtssubjekt nicht die Befähigung zukommt, über die Gegenstände wie ein Eigentümer zu verfügen.

40 Insoweit bezieht sich Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie nicht wie dessen Abs. 1 auf die Übertragung der Befähigung, wie ein Eigentümer über einen Gegenstand zu verfügen, sondern, genauer, auf die Übertragung des Eigentums an diesem Gegenstand (vgl. zu Art. 14 Abs. 2 Buchst. b Urteil vom 4. Oktober 2017, Mercedes-Benz Financial Services UK, C?164/16, EU:C:2017:734, Rn. 31).

41 Folglich reicht, wie ebenfalls vom Generalanwalt in Nr. 53 seiner Schlussanträge ausgeführt, für die Zwecke von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie die Übertragung des Eigentums an dem Gegenstand im Sinne der formalen Rechtsstellung aus, um den Umsatz als steuerbare „Lieferung von Gegenständen“ anzusehen, soweit die anderen in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen erfüllt sind.

42 Was zweitens die allgemeine Voraussetzung im Zusammenhang mit der Entgeltlichkeit des Umsatzes nach Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie angeht, hat das vorlegende Gericht im Wesentlichen die Frage aufgeworfen, welcher Zusammenhang – in einer Situation, in der die Entschädigung an die enteignete Gemeinde nur im Wege einer internen Umbuchung geleistet wird – zwischen dem Begriff „gegen Entgelt“ in diesem Artikel und dem der „Entschädigung“ im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a dieser Richtlinie besteht.

43 Was die Entgeltlichkeit des betreffenden Umsatzes angeht, ergibt sich aus der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs, dass eine Lieferung von Waren „gegen Entgelt“ im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie voraussetzt, dass zwischen dem gelieferten Gegenstand und dem empfangenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 7. Oktober 2010, Loyalty Management UK und Baxi Group, C?53/09 und C?55/09, EU:C:2010:590, Rn. 51 und die dort angeführte Rechtsprechung). Ein solcher Zusammenhang besteht nur dann, wenn zwischen dem Lieferer und dem Erwerber ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die Vergütung, die der Lieferer erhält, den tatsächlichen Gegenwert für den gelieferten Gegenstand bildet (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 11. Mai 2017, Posnania Investment, C?36/16, EU:C:2017:361, Rn. 31 und die dort angeführte Rechtsprechung). Darüber hinaus muss diese Gegenleistung einen subjektiven, tatsächlich erhaltenen und in Geld ausdrückbaren Wert darstellen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 19. Dezember 2012, Orfey, C?549/11, EU:C:2012:832, Rn. 44 und 45 und die dort angeführte Rechtsprechung, sowie vom 7. November 2013, Tulic? und Plavo?in, C?249/12 und C?250/12, EU:C:2013:722, Rn. 33 und die dort angeführte Rechtsprechung).

44 Wie der Generalanwalt in Nr. 61 seiner Schlussanträge im Wesentlichen dargelegt hat, ist die Frage, ob es für das Vorliegen einer „Zahlung einer Entschädigung“ im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie erforderlich ist, dass eine solche Zahlung alle Tatbestandsmerkmale des in Art. 2 Abs. 1 Buchst. a dieser Richtlinie verwendeten Begriffs „gegen Entgelt“ erfüllt, in Anbetracht dessen, dass es sich bei der ersten dieser Bestimmungen, wie sich aus Rn. 36 des vorliegenden Urteils ergibt, um eine *lex specialis* handelt, gleichwohl ohne Bedeutung. Diese Tatbestandsmerkmale wurden vom Gerichtshof nämlich nicht im Rahmen der Auslegung von Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie, sondern im Rahmen der Auslegung von Art. 2 Abs. 1 dieser Richtlinie herausgearbeitet.

45 Aus der Vorlageentscheidung ergibt sich, dass die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Entschädigung unmittelbar mit der Übertragung der Immobilien der Gemeinde auf den Fiskus verknüpft ist. Insoweit ist es, vorausgesetzt, dass diese Entschädigung tatsächlich geleistet wurde,

was zu überprüfen Sache des vorliegenden Gerichts ist, unerheblich, dass die entsprechende Leistung durch eine interne Umbuchung im Rahmen ein und desselben Haushalts erfolgt ist.

46 Was drittens die weiteren allgemeinen Voraussetzungen in Art. 2 Abs. 1 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie betrifft – nämlich die Voraussetzung des Orts der Lieferung des Gegenstands, die Voraussetzung der Eigenschaft eines Rechtssubjekts wie einer Gemeinde als Steuerpflichtiger und die Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige „als solcher“ tätig wurde –, steht zunächst fest, dass im vorliegenden Fall die Voraussetzung in Bezug auf den Ort erfüllt ist, weil der Umsatz im Gebiet eines Mitgliedstaats, nämlich in Polen, stattgefunden hat.

47 Was sodann die Eigenschaft der Gemeinde als Steuerpflichtige angeht, so wird diese von dem vorliegenden Gericht nicht in Frage gestellt. Gemäß Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie gilt als „Steuerpflichtiger“, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt. Als „wirtschaftliche Tätigkeit“ gilt insbesondere die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen.

48 Hinsichtlich der Voraussetzung, bei der Übertragung des Eigentums an den Immobilien auf den Fiskus „als Steuerpflichtiger“ tätig zu werden, die von der Gemeinde unter Berufung auf Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie in Abrede gestellt wird, ist darauf hinzuweisen, dass der Gerichtshof bereits entschieden hat, dass es sich bei den Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt im Sinne dieser Bestimmung um solche handelt, die Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausüben. Nicht dazu gehören Tätigkeiten, die sie unter den gleichen rechtlichen Bedingungen ausüben wie private Wirtschaftsteilnehmer (Urteil vom 16. September 2008, Isle of Wight Council u. a., C?288/07, EU:C:2008:505, Rn. 21 und die dort angeführte Rechtsprechung). Es ist Sache des vorliegenden Gerichts, zu überprüfen, ob diese Voraussetzung in dem bei ihm anhängigen Verfahren erfüllt ist.

49 Was das Ausgangsverfahren betrifft, wurde, wie sich aus Rn. 15 des vorliegenden Urteils ergibt, das Eigentum an den Immobilien, die der Gemeinde gehörten, zum Zweck des Baus einer Nationalstraße tatsächlich auf den Fiskus übertragen. Diese Übertragung wurde aufgrund der Anordnung einer Behörde vorgenommen, nämlich des Woiwoden von Niederschlesien, der mit gesonderter Entscheidung auch die Höhe der der Gemeinde geschuldeten Entschädigung festgesetzt hat.

50 Daraus folgt, dass, vorbehaltlich der Überprüfung durch das vorliegende Gericht, die drei in Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Voraussetzungen im vorliegenden Fall erfüllt sind.

51 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Mehrwertsteuerrichtlinie dahin auszulegen sind, dass die kraft Gesetzes und gegen Zahlung einer Entschädigung erfolgte Übertragung des Eigentums an einer Immobilie eines Mehrwertsteuerpflichtigen auf den Fiskus eines Mitgliedstaats in einer Situation wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden, in der dieselbe Person gleichzeitig das enteignende Organ und die enteignete Gemeinde vertritt und in der Letztere in der Praxis die betreffende Immobilie weiterhin verwaltet, auch dann einen mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz darstellt, wenn die Leistung der Entschädigung nur in einer internen Umbuchung im Rahmen des Gemeindehaushalts besteht.

## **Kosten**

52 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorliegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem

Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Siebte Kammer) für Recht erkannt:

**Art. 2 Abs. 1 Buchst. a und Art. 14 Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind dahin auszulegen, dass die kraft Gesetzes und gegen Zahlung einer Entschädigung erfolgte Übertragung des Eigentums an einer Immobilie eines Mehrwertsteuerpflichtigen auf den Fiskus eines Mitgliedstaats in einer Situation wie der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden, in der dieselbe Person gleichzeitig das enteignende Organ und die enteignete Gemeinde vertritt und in der Letztere in der Praxis die betreffende Immobilie weiterhin verwaltet, auch dann einen mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz darstellt, wenn die Leistung der Entschädigung nur in einer internen Umbuchung im Rahmen des Gemeindehaushalts besteht.**

Unterschriften

\* Verfahrenssprache: Polnisch.