

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (tionde avdelningen)

den 19 december 2018 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artiklarna 19, 29 och 135.1 I – Överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav – Undantag från skatteplikt för uthyrning av fast egendom – Hyresavtal avseende fast egendom som nyttjas i näringsverksamhet och avseende lös egendom som är nödvändig för att driva denna – Tillhandahållande av tjänster avseende fast egendom för vilket det har gjorts avdrag för mervärdesskatt– Justering”

I mål C-17/18,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunalul Mureş (Tribunalen i Mureş, Rumänien) genom beslut av den 20 december 2017, som inkom till domstolen den 9 januari 2018, i målet

Virgil Mailat,

Delia Elena Mailat,

Apcom Select SA,

meddelar

DOMSTOLEN (tionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden F. Biltgen (referent), tillika tillförordnad ordförande på tionde avdelningen, samt domarna E. Levits, och M. Berger,

generaladvokat: E. Sharpston,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Virgil Mailat, genom L. Chiriac och O. D. Crăciun, avocați,
- Delia Elena Mailat, genom S. Bogdan och D.-S. Chertes, avocați,
- Rumäniens regering, inledningsvis genom R. H. Radu, därefter genom C. R. Cană, O. C. M. Florescu och E. Gane, samtliga i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom A. Armenia och R. Lyal, båda i egenskap av ombud,

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

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 19, 29 och 135.1 I i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet).

2 Begäran har framställts i ett brottmålsförfarande mot Virgil Mailat och Delia Elena Mailat samt det bolag de drivit, Apcom Select SA. Åtalet gäller skatteundandragande. Som motivering anges att de, efter att ha gjort avdrag för ingående mervärdesskatt på arbeten som utförts på en fastighet som använts i verksamheten, inte har justerat nämnda mervärdesskatt när de senare hyrde ut fastigheten jämte lös egendom som är nödvändig för att driva verksamheten vidare.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 Artikel 19 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Vid en överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav, vare sig den sker mot ersättning eller gratis eller som tillskott till ett företag, får medlemsstaterna anse att någon leverans av varor inte har ägt rum och att mottagaren träder i överlåtarens ställe.

Medlemsstaterna får, i fall där mottagaren inte till fullo är beskattningsbar, vidta de åtgärder som är nödvändiga för att hindra snedvridning av konkurrensen. De får också anta de åtgärder som är nödvändiga för att förhindra skatteundandragande eller skatteflykt genom utnyttjande av denna artikel.”

4 I artikel 29 i samma direktiv förskrivs följande:

”Artikel 19 skall tillämpas på motsvarande sätt på tillhandahållande av tjänster.”

5 I artikel 135.1 I i nämnda direktiv anges följande:

”Medlemsstaterna skall undanta följande transaktioner från skatteplikt:

...

l) Utarrendering och uthyrning av fast egendom.”

Rumänsk rätt

6 Artikel 149 i Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal (lag nr 571/2003 om skatt och avgifter) av den 23 december 2003 (*Monitorul Oficial al României*, del I, nr 927 av den 23 december 2003), i den lydelse som var i kraft i december 2007, har följande lydelse:

”(1) Vid tillämpning av denna lag

...

d) ska den avdragsgilla skatten för investeringsvaror anses vara den skatt som erlagts eller ska erläggas på en transaktion som är hänförlig till förvärv, tillverkning, uppförande, ombyggnad eller modernisering av denna egendom, med undantag för skatt som erlagts eller ska erläggas för

reparationer och underhållsarbeten på nämnda egendom eller skatt på reservdelar som är avsedda för reparation eller underhåll av investeringsvaror.

...

(4) Justering av avdragsgill skatt enligt punkt 1 d ovan ska ske

a) om investeringsvaran används av den beskattningsbara personen

1. helt eller delvis i annat syfte än näringsverksamhet,
2. för att genomföra transaktioner som inte ger rätt till avdrag för mervärdesskatt,
3. för att genomföra transaktioner som ger rätt till avdrag för mervärdesskatt i en annan omfattning än det ursprungliga avdraget,

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

7 Apcom Select, som drivs av Virgil och Delia Elena Mailat, mottog och godkände under maj 2007 investeringsarbeten som genomförts under åren 2006–2007 på en fastighet i vilken de drev en restaurang. Bolaget medgavs avdrag för mervärdesskatten på dessa arbeten samt för anläggningstillgångar och annan egendom kopplad till restaurangens drift.

8 I december 2007 ingick bolaget ett hyresavtal med ett annat bolag. Man tillämpade i detta sammanhang systemet för undantag från mervärdesskatteplikt. Avtalet gällde den aktuella fastigheten samt anläggningstillgångar och annan egendom kopplad till restaurangens drift. Hyrestagaren drev restaurangverksamheten vidare under samma namn. I samband med avtalets ingående gjorde makarna Mailat inte någon justering avseende den mervärdesskatt som dragits av för de utförda arbetena och för anläggningstillgångar och annan egendom kopplad till restaurangens drift trots att de enligt nationella bestämmelser var skyldiga att göra detta.

9 Det var mot denna bakgrund som åtal väcktes mot makarna Mailat och mot Apcom Select vid den hänskjutande domstolen på initiativ av nationella myndigheten för bekämpning av korruption. Åtalet gällde skatteundandragande.

10 Makarna Mailat har anfört att det förhållandet att de, genom Apcom Select, har hyrt ut den fastighet de drev en restaurang i, inklusive utrustning och annan egendom för restaurangens drift, till ett annat bolag, utgör en verksamhetsöverlåtelse, i den mening som avses i artiklarna 19 och 29 i mervärdesskattedirektivet. Apcom Select hade följaktligen rätt att göra avdrag för den mervärdesskatt som är hänförlig till de moderniseringsarbeten som utfördes under åren 2006–2007, utan att för den delen vara skyldigt att justera mervärdesskatten till förmån för staten i samband med att hyresavtalet ingicks.

11 Mot denna bakgrund beslutade Tribunalul Mureș (Tribunalen i Mureș, Rumänien) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Utgör ingåendet av ett avtal enligt vilket ett bolag till ett annat bolag hyr ut en fastighet, i vilken det tidigare bedrev restaurangverksamhet, och där nämnda avtal även omfattar samtliga kvarvarande investeringsvaror och inventarier och det hyrande bolaget fortsätter att bedriva samma restaurangverksamhet under samma namn som användes tidigare, en verksamhetsöverlåtelse, i den mening som avses i artiklarna 19 och 29 i direktiv 2006/112/EG?

2) Om den första frågan besvaras nekande, utgör ifrågavarande transaktion då tillhandahållande av tjänster som kan betraktas som uthyrning av fast egendom, i den mening som avses i artikel 135.1 i mervärdesskattedirektivet, eller ett sammansatt tillhandahållande av tjänster som inte kan betraktas som uthyrning av fast egendom och som därför är skattepliktigt enligt lagen?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

12 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida uttrycket ”överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav”, i den mening som avses i artikel 19 i mervärdesskattedirektivet, ska tolkas så, att det omfattar en transaktion som innebär uthyrning av en fastighet i vilken det bedrevs näringsverksamhet jämte utrustning och inventarier hänförliga till verksamheten, när hyrestagaren själv fortsätter att driva verksamheten under samma namn.

13 För att besvara frågan ska det påpekas att artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet har samma lydelse som artikel 5.8 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, 1977, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) och att domstolens praxis avseende sistnämnda bestämmelse – i tillämpliga delar – kan överföras på artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet. Denna bestämmelse syftar enligt ovannämnda rättspraxis till att underlätta överlåtelser av företag, genom att förenkla överlåtelserna och undvika att belasta mottagarens likviditet med en oproportionellt stor skattebörda som mottagaren under alla omständigheter skulle ha fått tillbaka senare genom avdrag för den ingående mervärdesskatten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 november 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punkt 39, och dom av den 10 november 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 23).

14 Vad gäller uttrycket ”överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav” har domstolen slagit fast att uttrycket ska tolkas så, att det omfattar överlåtelse av en hel affärsrörelse eller en självständig del av ett företag, inbegripet materiella och, i förekommande fall, immateriella tillgångar som tillsammans utgör ett företag eller del av ett företag som kan bedriva en självständig ekonomisk verksamhet. Begreppet omfattar dock inte rena överlåtelser av tillgångar, såsom försäljning av ett varulager (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 november 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punkt 40, och dom av den 10 november 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 24).

15 Det följer av samma praxis från domstolen att det, för att det ska vara fråga om en överlåtelse av en hel affärsrörelse eller en självständig del av ett företag, krävs att samtliga överlåtna tillgångar är tillräckliga för att företaget ska kunna fortsätta att bedriva en självständig ekonomisk verksamhet. Frågan huruvida dessa tillgångar ska omfatta såväl lös som fast egendom ska besvaras med hänsyn till den aktuella ekonomiska verksamhetens art (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punkterna 25 och 26).

16 Domstolen har vidare funnit att särskild vikt ska läggas vid arten av den ekonomiska verksamhet som är tänkt att fortsätta bedrivas. Detta ska ske inom ramen för en helhetsbedömning av de omständigheter som kännetecknar den aktuella transaktionen för att avgöra huruvida denna omfattas av begreppet ”överföring av samtliga tillgångar”, i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november

2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 32).

17 För det fall att en ekonomisk verksamhet inte behöver några särskilda lokaler eller lokaler med fast inredning för att den ekonomiska verksamheten ska kunna bedrivas, kan det vara fråga om en överföring av samtliga tillgångar, i den mening som avses i artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet, även utan överlåtelse av den fasta egendomen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 27).

18 När det gäller ekonomisk verksamhet som består i att nyttja lös och fast egendom som utgör en oskiljbar helhet, har domstolen vidare slagit fast att det inte föreligger en överföring av samtliga tillgångar, i den mening som avses i artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet, när mottagaren inte kommit i besittning av lokalerna. Om lokalerna bland annat har fast inredning som är nödvändig för att den ekonomiska verksamheten ska kunna bedrivas, måste denna också ingå i de överlåtna tillgångarna för att det ska vara fråga om en överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav i den mening som avses i mervärdesskattedirektivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 28).

19 När det kommer till den verksamhet som är aktuell i det nationella målet konstaterar domstolen att det rör sig om en verksamhet som i princip inte kan bedrivas utan en lokal avsedd härför. Bortsett från ambulerande matutskänkning förutsätter restaurangverksamhet att den som driver verksamheten har tillgång till en lokal som kan tjäna som kök och som kan hysa utrustning, materiel och nödvändiga råvaror för att tillaga rätterna. Det nationella målet gäller emellertid inte ambulerande matutskänkingsverksamhet utan driften av en verksamhet på en fast adress som förfogar över såväl ett kök som en matsal.

20 Domstolen påpekar att även om det är fråga om ekonomisk verksamhet som inte kan bedrivas utan lokaler, så måste ägaren av affärsrörelsen inte nödvändigtvis äga den fastighet verksamheten bedrivs i för att en viss överlåten verksamhet ska kunna drivas vidare (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 34). Om det dessutom visar sig att det, för att den aktuella verksamheten ska kunna fortsätta att bedrivas, krävs att förvärvaren använder samma lokaler som säljaren gjorde, är det, såsom domstolen redan slagit fast, i princip inget som hindrar att besittningen överförs genom ingåendet av ett hyresavtal (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schrieffer, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 36).

21 Det är emellertid viktigt att påpeka att det mål som avgjordes genom dom av den 10 november 2011, Schrieffer (C-444/10, EU:C:2011:724), i vilken domstolen gjorde ovannämnda bedömning, gällde överföring till den nya näringsidkare, som skulle driva den näringsverksamhet som var aktuell i det målet, av äganderätten till ett varulager och till den utrustning som krävdes för denna verksamhet. Dessa ansågs tillsammans utgöra tillräckliga tillgångar för att driva verksamheten vidare.

22 I förevarande fall framgår det dock av begäran om förhandsavgörande att all egendom som är nödvändig för att driva den i det nationella målet aktuella näringsverksamheten vidare endast hyrs och att det inte skett någon överföring av äganderätten till den.

23 Att ställa all egendom till förfogande är emellertid inte detsamma som en överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav, i den mening som avses i artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet.

24 För att ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar finns det anledning att påpeka att det framgår av de yttranden som inkommit till domstolen att viss lös egendom kan ha sålts till mottagaren och inte hyrts ut till vederbörande. Det ankommer i sista hand på den nationella

domstolen att fastställa om denna egendom i sig, gav mottagaren möjlighet att självständigt driva den aktuella ekonomiska verksamheten vidare, eller om den fasta egendom som var föremål för det aktuella hyresavtalet var utrustad med anläggningar som var nödvändiga för att driva den ekonomiska verksamheten vidare.

25 Domstolen påpekar vidare att för att omfattas av uttrycket ”överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav” enligt artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet, krävs det att mottagaren har för avsikt att driva den affärsrörelse eller den del av företaget som har överförts och inte endast omedelbart avveckla den aktuella verksamheten och, i förekommande fall, sälja lagret (se dom av den 27 november 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, punkt 44).

26 I detta avseende framgår det av domstolens praxis att förvärvarens avsikt kan, och i vissa fall ska, beaktas vid en helhetsbedömning av omständigheterna kring en transaktion, förutsatt att dessa kan styrkas av objektiva omständigheter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punkt 38).

27 Det är visserligen riktigt att hyrestagaren i det nationella målet under två år självständigt har drivit den näringsverksamhet som hyresvärden tidigare drev. Såsom framgår av de yttranden som inkommit till domstolen har hyrestagaren tagit över de anställda, behållit samma leverantörer och fullgjort de åtaganden som hyresvärden gjort inom ramen för verksamheten gentemot sina kunder. Inte desto mindre förhåller det sig så att nämnda hyrestagare aldrig haft någon möjlighet att som sådan avveckla den aktuella verksamheten. Eftersom vederbörande inte är ägare till en stor del av den egendom som är nödvändig för att driva verksamheten, saknade han möjlighet att disponera över den.

28 Även om faktorer såsom hyresavtalets giltighetstid och hur det kan sägas upp förvisso ska beaktas vid helhetsbedömningen av överföringen av tillgångar enligt artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet, är varken hyresavtalets giltighetstid eller möjligheten att med kort varsel säga upp detta emellertid i sig avgörande vid fastställandet av huruvida mottagaren haft för avsikt att omedelbart avveckla den affärsrörelse eller den del av företaget som har överförts (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punkterna 42 och 43). Eftersom Apcom Selects hyrestagare, såsom framgår av vad som anförts i föregående punkt, i förevarande fall inte hade möjlighet att avveckla den aktuella ekonomiska verksamheten, är det förhållandet att tillämpningen av artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet inte kan nekas enbart med stöd av endast ett av dessa skäl (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 november 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, punkterna 42–44) utan betydelse för hur den transaktion som är aktuell i det nationella målet ska kvalificeras med avseende på denna bestämmelse.

29 Det förhållandet att artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet föreskriver att mottagaren träder i överlåtarens ställe innebär inte att detta kontinuitetskriterium är ett villkor för att tillämpa bestämmelsen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 november 2003, Zita Modes C-497/01, EU:C:2003:644, punkt 43). Att mottagaren i förevarande fall har fortsatt att driva verksamheten under samma namn som överlåtaren saknar likaså betydelse för att avgöra huruvida den i det nationella målet aktuella transaktionen omfattas av artikel 19 första stycket i mervärdesskattedirektivet eller inte.

30 Under dessa omständigheter ska den första frågan besvaras på följande sätt. Uttrycket "överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav", i den mening som avses i artikel 19 i mervärdesskattedirektivet, ska tolkas så, att det inte omfattar en transaktion som innebär uthyrning av en fastighet i vilken det bedrevs näringsverksamhet jämte utrustning och inventarier hänförliga till verksamheten, även om hyrestagaren själv fortsätter att driva verksamheten under samma namn.

Den andra frågan

31 Den hänskjutande domstolen har ställt sin andra fråga för att få klarhet i huruvida artikel 135.1 i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att ett hyresavtal avseende en fastighet som nyttjats i näringsverksamhet jämte all utrustning och alla inventarier som behövs för att driva verksamheten utgör uthyrning av fast egendom, i den mening som avses i denna bestämmelse, eller om sådan egendom ska betraktas som ett sammansatt tillhandahållande av tjänster.

32 För att besvara frågan vill domstolen först erinra om att det följer av dess praxis att flera formellt sett fristående tillhandahållanden, som skulle kunna utföras separat och som därmed var för sig skulle vara beskattningsbara eller undantagna från skatteplikt, under vissa omständigheter ska anses utgöra en enda transaktion när de inte är självständiga (dom av den 27 juni 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punkt 20 och där angiven rättspraxis).

33 Domstolen har slagit fast att det ska anses vara fråga om ett enda tillhandahållande när två eller flera delar eller handlingar som en beskattningsbar person utför har ett så nära samband att de objektivt sett utgör ett enda odelbart ekonomiskt tillhandahållande och att det därför vore konstlat att skilja dem åt (dom av den 27 juni 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punkt 21 och där angiven rättspraxis).

34 Så är även fallet när en eller flera tjänster utgör den huvudsakliga tjänsten och den andra, eller de andra, tjänsterna ska betraktas som en eller flera underordnade tjänster som skattemässigt ska behandlas på samma sätt som den huvudsakliga tjänsten. En tjänst ska betraktas som underordnad en huvudsaklig tjänst när kunderna inte efterfrågar den i sig, utan tjänsten för dem endast är ett medel att på bästa sätt åtnjuta den huvudsakliga tjänst som företaget tillhandahåller (dom av den 27 juni 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punkt 22 och där angiven rättspraxis)..

35 Även om det ankommer på de nationella domstolarna att avgöra om det i det enskilda fallet är fråga om ett enda tillhandahållande från den beskattningsbara personens sida och att göra den slutliga bedömningen av de faktiska omständigheterna, kan EU-domstolen emellertid ge den nationella domstolen den ledning för tolkningen som den kan behöva för att lösa den aktuella tvistefrågan (dom av den 27 juni 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, punkt 23).

36 I avsaknad av en definition av begreppen utarrendering och uthyrning av fast egendom i artikel 135.1 i mervärdesskattedirektivet har domstolen definierat uthyrning av fast egendom, i den mening som avses i denna bestämmelse, som den rätt som en fastighetsägare upplåter till en hyrestagare att mot ersättning och för en avtalad tidsperiod nyttja fastigheten och förhindra att någon annan åtnjuter sådan rätt (se bland annat dom av den 4 oktober 2001, "Goed Wonen", C-326/99, EU:C:2001:506, punkt 55, och dom av den 6 december 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, punkt 17).

37 Av domstolens praxis följer vidare att de uttryck som används för att bestämma undantagen

från skatteplikt i artikel 135.1 i mervärdesskattedirektivet – inklusive uttrycken utarrendering och uthyrning – ska tolkas restriktivt, eftersom de innebär avsteg från den allmänna principen att mervärdesskatt ska tas ut på varje tillhandahållande av tjänster från en beskattningsbar person som sker mot vederlag (dom av den 6 december 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, punkt 18 och där angiven rättspraxis).

38 Domstolen ska således pröva huruvida den transaktion som är aktuell i det nationella målet – det vill säga uthyrning av fast egendom som nyttjats i näringsverksamhet jämte all utrustning och alla inventarier som behövs för att driva verksamheten – ska betraktas som tillhandahållande av en enda tjänst eller som tillhandahållande av flera olika och fristående tjänster som ska bedömas var för sig i mervärdesskattehänseende.

39 Det framgår härvid av de handlingar som ingetts till domstolen att uthyrningen av den lösa egendom som är föremål för hyresavtalet inte verkar kunna skiljas från uthyrningen av den fastighet som är aktuell i det nationella målet. Det har vidare inte bestritts att viss lös egendom, såsom till exempel utrustning och köksmaskiner, ingår i fastigheten och i detta skede måste anses utgöra en oskiljaktig del av denna. Eftersom de inventarier som hyrts, eller såvitt gäller vissa av dem, har överlåtits, samtidigt som fastigheten också användes för driften av restaurangen på samma sätt som sistnämnda egendom, kan denna uthyrning/överlåtelse inte heller anses eftersträva/ha ett eget syfte. Den måste i stället anses som ett medel för att på bästa sätt åtnjuta den huvudsakliga tjänsten som utgörs av uthyrningen av den fasta egendomen.

40 Uthyrningen av den fasta egendomen måste därför anses som den huvudsakliga tjänsten i förhållande till vilken övriga tjänster – det vill säga uthyrning av utrustning och inventarier – endast är accessoriska.

41 Mot denna bakgrund ska den andra frågan besvaras på följande sätt. Artikel 135.1 i i mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att ett hyresavtal avseende en fastighet som nyttjats i näringsverksamhet jämte all utrustning och alla inventarier som behövs för att driva verksamheten utgör en enda tjänst inom ramen för vilket uthyrningen av fastigheten utgör den huvudsakliga tjänsten.

Rättegångskostnader

42 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 (tionde avdelningen) följande:

1) **Uttrycket ”överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav”, i den mening som avses i artikel 19 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, ska tolkas så, att det inte omfattar en transaktion som innebär uthyrning av en fastighet i vilken det bedrevs näringsverksamhet jämte utrustning och inventarier hänförliga till verksamheten, även om hyrestagaren själv fortsätter att driva verksamheten under samma namn.**

2) **Artikel 135.1 i i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att ett hyresavtal avseende en fastighet som nyttjats i näringsverksamhet jämte all utrustning och alla inventarier som behövs för att driva verksamheten utgör en enda tjänst inom ramen för vilket uthyrningen av fastigheten utgör den huvudsakliga tjänsten.**

Underskrifter

* Rättegångsspråk: rumänska.