

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Syvende Afdeling)

30. marts 2023 (*)

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – artikel 2, stk. 1, litra c) – levering af ydelser, som foretages mod vederlag – artikel 9, stk. 1 – begreberne »afgiftspligtig person« og »økonomisk virksomhed« – kommune, som organiserer gratis fjernelse af asbest til fordel for sine indbyggere, der ejer fast ejendom, og som har udtrykt ønske herom – tilbagebetaling til kommunen gennem støtte fra den kompetente region på mellem 40% og 100% af omkostningerne – artikel 13, stk. 1 – fritagelse for afgiftspligt for kommunerne i forbindelse med virksomhed eller transaktioner, der udøves eller foretages i deres egenskab af offentlig myndighed«

I sag C-616/21,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Naczelny Sąd Administracyjny (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Polen) ved afgørelse af 16. april 2021, indgået til Domstolen den 5. oktober 2021, i sagen

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

mod

Gmina L.,

har

DOMSTOLEN (Syvende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, M.L. Arastey Sahún, samt dommerne N. Wahl (refererende dommer) og J. Passer,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej ved B. Kołodziej, D. Pach og T. Wojciechowski,
- Gmina L. ved radca prawny R. Majerowska,
- den polske regering ved B. Majczyna, som befuldmægtiget,
- Europa-Kommissionen ved ?. Habiak og V. Uher, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 10. november 2022,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, stk. 1, artikel 9, stk. 1, og artikel 13, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Gmina L. (L. kommune), der er beliggende i Polen, og Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (direktøren for den nationale skatteoplysningsmyndighed, Polen) vedrørende en forhåndsbesked, der er blevet afgivet til denne kommune, og som vedrører pligten til at betale merværdiafgift (moms) af de transaktioner i form af fjernelse af asbest, som kommunen har foranstaltet, og retten til at fradrage den indgående moms på disse transaktioner.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 2, stk. 1, i direktiv 2006/112 fastsætter:

»Følgende transaktioner er momspligtige:

[...]

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

[...]«

4 Direktivets artikel 9, stk. 1, bestemmer:

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

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

5 Direktivets artikel 13, stk. 1, har følgende ordlyd:

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

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

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

ubetydelig.«

6 Direktivets artikel 28 er affattet på følgende måde:

»Når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses han for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse.«

Polsk ret

7 Ustawa o samorz?dzie gminnym (lov om kommunalt selvstyre) af 8. marts 1990 (Dz. U af 1990, nr. 16, pos. 95) indeholder i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, artikel 7, hvis stk. 1 er sålydende:

»Det lokale samfunds fælles interesser varetages af kommunen som kommunens egne opgaver. Egne opgaver omfatter navnlig:

1) fysisk planlægning, forvaltning af ejendomme, miljø-, natur- og vandforvaltning

[...]

5) sundhedsbeskyttelse [...]

8 Ustawa Prawo ochrony ?rodowiska (lov om miljøbeskyttelse) af 27. april 2001 (Dz. U. af 2001, nr. 62, pos. 627) fastsætter i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, følgende i artikel 400, stk. 2:

»De regionale fonde for miljøbeskyttelse og vandforvaltning, herefter »de regionale fonde«, er juridiske personer, der handler på lokalt plan [...]

9 Lovens artikel 400b, stk. 2 og 2a, bestemmer:

»2. Formålet med de regionale fondes virksomhed er finansiering af miljøbeskyttelse og vandforvaltning inden for rammerne af artikel 400a, stk. 1, nr. 2, 2a, 5-9a, 11-22 og 24-42.

2a. Formålet med den nationale fonds og de regionale fondes virksomhed er ligeledes skabelse af rammer for iværksættelse af finansiering af miljøbeskyttelse og vandforvaltning, navnlig ved at sikre støtte til aktiviteter rettet mod iværksættelsen samt dens fremme og i øvrigt ved at samarbejde med andre aktører, herunder med enheder af kommunalt selvstyre, erhvervsdrivende og personer med hovedsæde uden for Republikken Polens grænser.«

10 Ustawa o podatku od towarów i us?ug (lov om afgift på varer og tjenesteydelser) af 11. marts 2004 (Dz. U. af 2004, nr. 54, pos. 535), i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen, har til formål at gennemføre direktiv 2006/112 i polsk ret.

11 Lovens artikel 5 fastsætter:

»Følgende transaktioner pålægges afgift på varer og ydelser [...]:

1) levering af varer og levering af ydelser, som foretages mod vederlag på det nationale område [...]

12 Lovens artikel 15 har følgende ordlyd:

»1. Juridiske personer, organer uden status som juridiske personer samt fysiske personer, der selvstændigt udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed, anses for afgiftspligtige personer.

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

[...]

6. Organer under offentlige myndigheder og kontorer, der assisterer disse organer ved udførelse af de i medfør af særlige retsfor skrifter pålagte opgaver, til hvis gennemførelse de er blevet udpeget, bortset fra virksomhed, der udøves på grundlag af civilretlige aftaler, anses ikke for afgiftspligtige personer.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

13 I forbindelse med programmet for fjernelse af asbest i Polen, der blev udarbejdet i henhold til en resolution vedtaget af Republikken Polens ministerråd den 14. juli 2009 om indførelse af et flerårigt program med overskriften »Program for rensning af landet for asbest i perioden 2009-2032«, gav kommunalbestyrelsen i L. kommune ved resolution nr. 227/VI/2019 af 26. april 2019 med overskriften »Ajourføring af programmet for fjernelse af asbest for byen L. for perioden 2018-2032« denne kommunes borgmester til opgave at iværksætte foranstaltninger i denne retning.

14 Ifølge bilaget til sidstnævnte resolution består disse foranstaltninger i at fjerne produkter og affald, der indeholder asbest, fra beboelses- og erhvervsejendomme med undtagelse af fast ejendom, hvor der udøves økonomisk virksomhed. Det fremgår ligeledes af det nævnte bilag, at de berørte indbyggere ikke afholder nogen omkostninger i forbindelse med asbestfjernelsen, idet L. kommune påtager sig finansieringen med støtte fra Wojewódzki Fundusz Ochrony ?rodowiska i Gospodarki Wodnej (regional fond for miljøbeskyttelse og vandforvaltning, herefter »miljøbeskyttelsesfonden«).

15 Ved bekendtgørelse nr. 62/9/2019 af 23. september 2019 om fastsættelse af de nærmere bestemmelser for gennemførelsen af den nævnte resolution og om nedsættelse af et udvalg, der skal behandle ansøgninger om fjernelse af asbestholdige produkter og asbestholdigt affald, redegjorde borgmesteren i L. kommune for de praktiske aspekter ved asbestfjernelsen. For det første påtænkte denne kommune at afholde et udbud med henblik på dette arbejdes udførelse, og den valgte tilbudsgiver skulle udstede fakturaer med moms. For det andet ville kommunen på grundlag af disse fakturaer, som den ville have betalt, dernæst fra den nævnte fond ansøge om at opnå støtte på mellem 40% og 100% af de afholdte omkostninger i forhold til overholdelsen af de af fonden fastsatte betingelser.

16 I denne sammenhæng fremsendte L. kommune, som råder over et momsregistreringsnummer, den 7. januar 2020 en anmodning om en forhåndsbesked til direktøren for den nationale skatteoplysningsmyndighed med henblik på at få fastlagt, om kommunen ville være momspligtig i forbindelse med disse transaktioner, idet den fandt, at dette ikke var tilfældet, eftersom sådanne transaktioner efter kommunens opfattelse blev udført i dennes egenskab af offentlig myndighed.

17 I sin forhåndsbesked af 13. marts 2020 anførte direktøren for den nationale skatteoplysningsmyndighed, at L. kommune ville handle som en momspligtig person, og at den

derfor ville kunne fradrage den indgående moms.

18 Kommunen påklagede denne forhåndsbesked til Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (den regionale domstol i forvaltningsretlige sager i Lublin, Polen) og opnåede annullation heraf. Ved dom af 21. juli 2020 fastslog den nævnte domstol i det væsentlige, at kommunen ville handle som en offentlig myndighed inden for rammerne af en opgave, der er blevet oprettet ved særlige bestemmelser, og til hvis udførelse kommunen er blevet udpeget, og ikke som en momspligtig person.

19 Direktøren for den nationale skatteoplysningsmyndighed har iværksat kassationsappel til prøvelse af den nævnte dom ved den forelæggende ret.

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

»Skal bestemmelserne i [direktiv 2006/112], og navnlig direktivets artikel 2, stk. 1, artikel 9, stk. 1, og artikel 13, stk. 1, fortolkes således, at en kommune ([en offentlig myndighed]) handler som en momspligtig person, når denne gennemfører et program for fjernelse af asbest fra ejendomme, der er beliggende på kommunens område, og som ejes af beboere, der ikke i så henseende påføres nogen udgifter? Eller udgør gennemførelsen af et sådant program en aktivitet, som kommunen foretager i sin egenskab af [offentlig myndighed] og med henblik på at udføre sine opgaver, der har til formål at beskytte beboernes liv og sundhed samt miljøet, hvorved kommunen ikke skal anses [for] en momspligtig person?«

Om det præjudicielle spørgsmål

21 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 2, stk. 1, artikel 9, stk. 1, og artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at den omstændighed, at en kommune gennem en virksomhed foranstalter transaktioner i form af fjernelse af asbest og indsamling af asbestholdige produkter og asbestholdigt affald til fordel for sine indbyggere, der er ejere af fast ejendom, og som har udtrykt ønske herom, udgør momspligtig levering af tjenesteydelser, når formålet med sådan virksomhed ikke er at opnå indtægter af en vis varig karakter og ikke giver anledning til nogen betaling fra disse indbygges side, idet transaktionerne finansieres med offentlige midler.

22 Det skal indledningsvis bemærkes, at det tilkommer den forelæggende ret, som alene har kompetence til at bedømme de faktiske omstændigheder, at fastlægge arten af de i hovedsagen omhandlede transaktioner (dom af 13.1.2022, Termas Sulfurosas de Alcafache, C-513/20, EU:C:2022:18, præmis 36).

23 Når dette er sagt, påhviler det imidlertid Domstolen at oplyse den nævnte ret om alle de forhold, der angår fortolkning af EU-retten, og som kan være til nytte ved afgørelsen af den sag, som verserer for den (dom af 15.4.2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

24 I denne henseende bemærkes, at for at være omfattet af direktiv 2006/112 skal det tilbud om fjernelse af asbest fra visse faste ejendomme, som en kommune fremsætter for sine indbyggere, der ejer sådanne ejendomme, for det første udgøre en levering af ydelser, som denne kommune foretager mod vederlag til fordel for disse indbyggere, som omhandlet i direktivets artikel 2, stk. 1, litra c), og for det andet være blevet udført i forbindelse med økonomisk virksomhed som omhandlet i direktivets artikel 9, stk. 1, således at kommunen ligeledes har handlet i egenskab af afgiftspligtig person.

Spørgsmålet, om der foreligger en levering af ydelser, som foretages mod vederlag

25 For at en levering af ydelser skal anses for at være blevet foretaget »mod vederlag« som omhandlet i artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112, skal der ifølge fast retspraksis bestå en direkte sammenhæng mellem på den ene side denne levering af ydelser og på den anden side en modværdi, som den afgiftspligtige person faktisk har modtaget. En sådan direkte sammenhæng er godtgjort, såfremt der mellem den person, som leverer ydelserne, og modtageren heraf består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det vederlag, som modtages af den, der foretager disse transaktioner, udgør den faktiske modværdi af den levering, som foretages til den nævnte modtager (jf. i denne retning dom af 15.4.2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

26 I det foreliggende tilfælde fremgår det af den forelæggende rets præciseringer, at L. kommune har til hensigt efter anmodning fra de af kommunens indbyggere, som ejer fast ejendom, hvori der er asbest, at hyre en virksomhed til at fjerne asbest og indsamle asbestholdige produkter og asbestholdigt affald hos disse indbyggere. I denne henseende bemærkes, at disse transaktioner udgør en levering af ydelser som omhandlet i det nævnte direktivs artikel 24, stk. 1.

27 Det tilkommer imidlertid den forelæggende ret at afgøre, hvem der er ophavsmand, og hvem der er aftageren af denne tjenesteydelse.

28 I denne henseende fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at der mellem L. kommune og den virksomhed, som kommunen vil udvælge, skal indgås en aftale vedrørende de i nærværende doms præmis 26 omhandlede transaktioner, og at kommunen i denne forbindelse fra nævnte virksomhed vil modtage en faktura, som den selv vil betale, idet de berørte indbyggere ikke skal foretage nogen betaling som modydelse for asbestfjernelsen og indsamlingen af asbestholdige produkter og asbestholdigt affald.

29 Det skal derfor bemærkes, at den fordel, som den nævnte kommune opnår som modydelse for betalingen, ikke blot består i, at den fare for menneskers sundhed og liv, der følger af udsættelsen for asbest, fjernes i forhold til de berørte indbyggere, men også mere generelt i forbedringen af livskvaliteten på det område, som L. kommune administrerer.

30 Det fremgår imidlertid af de sagsakter, som Domstolen råder over, at de polske skatte- og afgiftsmyndigheder er af den opfattelse, at eftersom de pågældende indbyggere vil være de primære modtagere af den fordel, der vil opnås ved den nævnte levering af ydelser, dvs. fjernelse af asbest fra deres faste ejendomme, vil disse indbyggere skulle anses for at have givet fuldmagt til L. kommune, der således ville handle som kommissionær som omhandlet i artikel 28 i direktiv 2006/112.

31 Det følger af den nævnte bestemmelse, at når en afgiftspligtig person, som handler i eget navn, men for tredjemands regning, optræder som formidler i forbindelse med en ydelse, anses den pågældende for selv at have modtaget og leveret den pågældende ydelse. Hvis denne

kommune som kommissionær hyrer den pågældende virksomhed til at fjerne asbest i kommunens navn, men for de berørte indbyggers regning, vil den følgelig i momsmæssig henseende blive behandlet, som om den selv havde foretaget asbestfjernelsen hos disse personer.

32 Af de oplysninger, som den forelæggende ret har fremlagt, og med forbehold for dennes kvalificering af de faktiske omstændigheder, fremgår det ikke, at artikel 28 i direktiv 2006/112 skulle finde anvendelse i hovedsagen, idet denne bestemmelse ifølge retspraksis forudsætter, at der foreligger en fuldmagt, i henhold til hvilken kommissionæren for kommittentens regning medvirker ved leveringen af tjenesteydelser, hvilket indebærer, at der mellem kommissionæren og kommittenten skal være indgået en aftale om tildeling af den omhandlede fuldmagt (jf. i denne retning dom af 12.11.2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, præmis 51 og 52).

33 Ved at acceptere at deltage i det kommunale skridt til fjernelse af asbest fra deres faste ejendomme begrænser de pågældende ejere sig således til at indgive en anmodning til L. kommune, som kontrollerer, om disse ejendomme er berettigede til asbestfjernelsen. De pålægger følgelig ikke kommunen at fjerne asbest for deres regning, men håber at blive omfattet af asbestfjernelsesprogrammet. Det er derfor kommunen og ikke de berørte ejere, der afgør, om det nævnte skridt skal føres ud i livet. Bortset fra indgivelsen af en anmodning har disse ikke indflydelse på udførelsen af leveringen af ydelser.

34 Selv om det, henset til ovenstående betragtninger, følgelig skal bemærkes, at betingelserne for anvendelse af artikel 28 i direktiv 2006/112 ikke er opfyldt i en situation som den, der foreligger i den foreliggende sag, og at L. kommune derfor ikke har handlet på vegne af de berørte indbyggere, står det imidlertid tilbage at afgøre, om den kan anses for at være ophavsmand til den i hovedsagen omhandlede levering af ydelser som omhandlet i dette direktivs artikel 2, stk. 1, litra c).

35 Det skal for det første bemærkes, at det, for at en levering af ydelser kan anses for foretaget »mod vederlag« som omhandlet i direktiv 2006/112, ikke kræves, at modydelsen for denne levering af ydelser skal erlægges direkte af modtageren heraf, idet denne modydelse også kan erlægges af en tredjemand (jf. i denne retning dom af 15.4.2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

36 For det andet er den omstændighed, at en levering af ydelser foretages til en pris, som er højere eller lavere end kostprisen, og følgelig en pris, der er højere eller lavere end markedsprisen, uden relevans for kvalificeringen af en transaktion som en transaktion mod vederlag, idet en sådan omstændighed ikke i sig selv kan påvirke den direkte sammenhæng mellem den levering af ydelser, som er foretaget eller skal foretages, og den modværdi, som er modtaget eller skal modtages, og hvis størrelse fastsættes på forhånd efter faste kriterier (jf. i denne retning dom af 15.4.2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, præmis 43 og den deri nævnte retspraksis).

37 Henset til den retspraksis, hvortil der er blevet henvist i nærværende doms præmis 25, 35 og 36, medfører den omstændighed, at L. kommune i første omgang selv afholder de samlede omkostninger for den levering af ydelser, som den udvalgte virksomhed har foretaget til markedsprisen, og at en tredjemand, nemlig den pågældende region, i anden omgang i givet fald tilbagebetaler kommunen gennem miljøbeskyttelsesfonden i form af støtte, der dækker mellem 40% og 100% af disse omkostninger, følgelig ikke en hindring.

38 For så vidt som den nævnte fonds tilbagebetaling til kommunen er betinget af asbestfjernelsen, som kommunen – med forbehold for den forelæggende rets bedømmelse af de faktiske omstændigheder – ikke ville have påtænkt, hvis ikke denne fond ydede støtten, skal det

fastslås, at der uanset manglen på en aftale mellem denne fond og de berørte indbyggere i L. kommune foreligger en direkte forbindelse som omhandlet i den retspraksis, hvortil der er blevet henvist i nærværende doms præmis 25, eftersom leveringen af ydelser og modværdien heraf er gensidigt forbundne, idet den ene kun leveres på betingelse af, at den anden ligeledes bliver det, og omvendt (jf. i denne retning dom af 11.3.2020, *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).

39 Det må derfor fastslås, at der i det foreliggende tilfælde foreligger to samtidige leveringer af ydelser, nemlig dels den, som udføres af den virksomhed, der udvælges og betales af L. kommune, dels den, hvis ophavsmand for det første er denne kommune, hvis aftagere for det andet er de berørte indbyggere i kommunen, og hvis modydelse for det tredje er den støtte, som miljøbeskyttelsesfonden udbetaler til kommunen.

40 Der kan ikke herske tvivl om, at den førstnævnte levering af ydelser opfylder definitionen af en levering af ydelser, som foretages mod vederlag, som omhandlet i artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112. Skulle den forelæggende ret på baggrund af de betragtninger, der er anført i nærværende doms præmis 35-38, og efter sin bedømmelse af de faktiske omstændigheder nå frem til den samme konklusion for så vidt angår den sidstnævnte levering, dvs. den, som L. kommune er ophavsmand til, vil det påhvile den at afgøre, om denne levering af ydelser foretages som led i økonomisk virksomhed, eftersom det af retspraksis fremgår, at virksomhed kun kan kvalificeres som »økonomisk virksomhed« som omhandlet i det nævnte direktivs artikel 9, stk. 1, andet afsnit, såfremt virksomheden svarer til en af de transaktioner, der er omhandlet i direktivets artikel 2, stk. 1 (dom af 15.4.2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

Om gennemførelsen af en levering af ydelser som led i økonomisk virksomhed

41 Indledningsvis skal det bemærkes, at en analyse af ordlyden af artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112 – foruden at vise rækkevidden af anvendelsesområdet for begrebet »økonomisk virksomhed« – ligeledes præciserer begrebets objektive karakter i den forstand, at virksomheden betragtes i sig selv, uafhængigt af sit formål eller sine resultater (dom af 25.2.2021, *Gmina Wroc?aw* (Konvertering af en brugsret), C-604/19, EU:C:2021:132, præmis 69 og den deri nævnte retspraksis).

42 Virksomhed kvalificeres således generelt som »økonomisk«, når den har en varig karakter og udøves mod et vederlag, som oppebæres af den, der foretager transaktionen (dom af 15.4.2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, præmis 47 og den deri nævnte retspraksis).

43 Henset til vanskeligheden ved at udarbejde en præcis definition af økonomisk virksomhed skal der foretages en vurdering af samtlige de omstændigheder, hvorunder denne virksomhed bliver udøvet (jf. i denne retning dom af 12.5.2016, *Gemeente Borsele og Staatssecretaris van Financiën*, C-520/14, EU:C:2016:334, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis), idet der herved skal foretages en vurdering fra sag til sag under henvisning til den typiske adfærd for en erhvervsdrivende, der er aktiv inden for det pågældende område, det vil i det foreliggende tilfælde sige en asbestfjernelsesvirksomhed.

44 I denne henseende skal det for det første bemærkes, at mens en erhvervsdrivende tilsigter at opnå varige indtægter af sin virksomhed (jf. i denne retning dom af 20.1.2021, *AJFP Sibiu og DGRFP Bra?ov*, C-655/19, EU:C:2021:40, præmis 27-29 og den deri nævnte retspraksis), benytter L. kommune sig ikke af personale til asbestfjernelsen og søger ikke kunder, men nøjes med inden for rammerne af et på nationalt plan fastsat program at foranstalte asbestfjernelse, som vil finde sted, efter at de personer, der ejer fast ejendom beliggende på det kommunale område,

og som kan blive omfattet af dette program, har udtrykt ønske om at drage fordel heraf og er blevet fundet berettigede hertil. Desuden er fjernelse af asbest i en given kommune pr. definition ikke af tilbagevendende karakter, hvilket adskiller den foreliggende sag fra de sager, hvori de kommunale ydelser var af varig karakter.

45 For det andet fremgår det af de oplysninger, som den forelæggende ret har fremlagt, at L. kommune vil tilbyde asbestfjernelse i de pågældende ejendomme samt indsamlingen af asbestholdige produkter og asbestholdigt affald vederlagsfrit, og idet den forinden vil have betalt den pågældende virksomhed til markedspris.

46 Domstolen har allerede haft lejlighed til at fastslå, at når en kommune kun opkræver en ganske lille del af de omkostninger, som den har afholdt, idet det resterende beløb finansieres med offentlige midler, kan en sådan forskel mellem disse omkostninger og de beløb, der er modtaget som modydelse for de leverede ydelser, udelukke, at der foreligger et vederlag (jf. i denne retning dom af 12.5.2016, Gemeente Borsele og Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis). Dette gælder så meget desto mere, når modtagerne af leveringen af ydelser, ligesom det er tilfældet i den foreliggende sag, ikke skal betale en modydelse.

47 Selv hvis der tages hensyn til den støtte, som miljøbeskyttelsesfonden vil yde til L. kommune, og som vedrører mellem 40% og 100% af de afholdte omkostninger, svarer arten af en sådan levering af ydelser følgelig ikke til den fremgangsmåde, som en asbestfjernelsesvirksomhed i givet fald ville have valgt, idet denne ved fastsættelsen af sine priser ville have tilstræbt at absorbere sine omkostninger og opnå en fortjenstmargen. Endvidere bliver de omkostninger, der er forbundet med kommunens tilrettelæggelse af kampagnen for fjernelse af asbest hos kommunens indbyggere, ikke tilbagebetalt, idet det kun er de transaktioner, der er uddelegeret til den udvalgte virksomhed, som bliver tilbagebetalt. Den nævnte kommune bærer desuden kun tabsrisici uden udsigt til fortjeneste.

48 For det tredje forekommer det ikke økonomisk rentabelt for en sådan asbestfjernelsesvirksomhed ikke at lade modtagerne af den pågældendes leveringer af ydelser bære nogen af de omkostninger, som denne har afholdt, samtidig med, at vedkommende afventer en delvis kompensation – i form af støtte – for disse omkostninger. Ikke alene ville en sådan mekanisme stille virksomhedens likviditet i en strukturelt underskudsgivende situation, eftersom der for det første ikke foreligger en fortjenstmargen, de omkostninger, som er forbundet med tilrettelæggelsen af asbestfjerneskampagnen, for det andet ikke bliver tilbagebetalt, og der for det tredje er et betragteligt udsving i tilbagebetalingsandelen, idet denne kan variere mellem 40% og 100% af de beløb, som bliver udbetalt til den udvalgte virksomhed, men denne mekanisme ville desuden give den pågældende virksomhed en for en afgiftspligtig person usædvanlig usikkerhed, eftersom spørgsmålet om, hvorvidt og i hvilket omfang en tredjemand vil tilbagebetale en så stor del af de afholdte omkostninger, rent faktisk forbliver uafklaret, indtil denne tredjemand træffer en beslutning efter de pågældende transaktioner.

49 Med forbehold for den forelæggende rets efterprøvelse heraf fremgår det følgelig ikke, at L. kommune i det foreliggende tilfælde udøver økonomisk virksomhed som omhandlet i artikel 9, stk. 1, andet afsnit, i direktiv 2006/112.

Om fritagelse for afgiftspligt som følge af, at et offentligretligt organ udfører transaktioner i sin egenskab af offentlig myndighed

50 Da L. kommune, henset til de i nærværende doms præmis 41-49 anførte betragtninger, ikke udøver virksomhed, der er omfattet af anvendelsesområdet for direktiv 2006/112, er det ikke nødvendigt at afgøre, om denne virksomhed ligeledes er udelukket fra dette anvendelsesområde i

henhold til direktivets artikel 13, stk. 1.

51 Henset til ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 2, stk. 1, artikel 9, stk. 1, og artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at den omstændighed, at en kommune gennem en virksomhed foranstalter transaktioner i form af fjernelse af asbest og indsamling af asbestholdige produkter og asbestholdigt affald til fordel for sine indbyggere, der er ejere af fast ejendom, og som har udtrykt ønske herom, ikke udgør momspligtig levering af tjenesteydelser, når formålet med sådan virksomhed ikke er at opnå indtægter af en vis varig karakter og ikke giver anledning til nogen betaling fra disse indbyggers side, idet transaktionerne finansieres med offentlige midler.

Sagsomkostninger

52 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Syvende Afdeling) for ret:

Artikel 2, stk. 1, artikel 9, stk. 1, og artikel 13, stk. 1, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem

skal fortolkes således, at

den omstændighed, at en kommune gennem en virksomhed foranstalter transaktioner i form af fjernelse af asbest og indsamling af asbestholdige produkter og asbestholdigt affald til fordel for sine indbyggere, der er ejere af fast ejendom, og som har udtrykt ønske herom, ikke udgør merværdiafgiftspligtig levering af tjenesteydelser, når formålet med sådan virksomhed ikke er at opnå indtægter af en vis varig karakter og ikke giver anledning til nogen betaling fra disse indbyggers side, idet transaktionerne finansieres med offentlige midler.

Underskrifter

* Processprog: polsk.