

Preliminär utgåva

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

den 30 mars 2023 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 2.1 c – Tillhandahållande av tjänster mot ersättning – Artikel 9.1 – Begreppen 'beskattningsbar person' och 'ekonomisk verksamhet' – Kommun som utan kostnad tillhandahåller asbestsanering för kommuninvånare, som äger en fastighet och som har anmält sitt intresse för detta – Ersättning till kommunen genom ett stöd från det behöriga vojvodskapet på 40 till 100 procent av kostnaderna – Artikel 13.1 – Kommuner är inte beskattningsbara personer när det gäller verksamheter som de bedriver eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter”

I mål C-616/21,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) genom beslut av den 16 april 2021, som inkom till domstolen den 5 oktober 2021, i målet

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

mot

Gmina L.,

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen),

sammansatt av avdelningsordföranden M.L. Arastey Sahún samt domarna N. Wahl (referent) och J. Passer,

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, genom B. Kołodziej, D. Pach och T. Wojciechowski, ,
- Gmina L., genom R. Majerowska, radca prawny
- Polens regering, genom B. Majczyna, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom ? Habiak och V. Uher, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 10 november 2022 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,
följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 2.1, 9.1 och 13.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Gmina L. (kommunen L.), som är belägen i Polen, och Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (direktören för skattemyndighetens nationella informationsmyndighet, Polen) (nedan kallad skattemyndigheten). Målet rör ett förhandsbesked riktat till kommunen angående skyldigheten att betala mervärdesskatt på transaktioner i form av åtgärder för att avlägsna asbest som kommunen genomfört och rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt på dessa transaktioner.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 2.1 i direktiv 2006/112 föreskrivs följande:

”Följande transaktioner skall vara föremål för mervärdesskatt:

...

c) Tillhandahållande av tjänster mot ersättning som görs inom en medlemsstats territorium av en beskattningsbar person när denne agerar i denna egenskap.

...”

4 Artikel 9.1 i detta direktiv har följande lydelse:

”Med *beskattningsbar person* avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat.

Med *ekonomisk verksamhet* avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.”

5 I artikel 13.1 i nämnda direktiv föreskrivs följande:

”Stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ skall inte anses som beskattningsbara personer när det gäller verksamheter som de bedriver eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, även om de i samband härmed uppbär avgifter, arvoden, bidrag eller betalningar.

När de bedriver sådana verksamheter eller genomför sådana transaktioner skall de dock ändå anses som beskattningsbara personer med avseende på dessa verksamheter eller transaktioner om det skulle leda till en betydande snedvridning av konkurrensen ifall de behandlades som icke beskattningsbara personer.

Offentligrättsliga organ skall i vart fall anses som beskattningsbara personer när det gäller de verksamheter som anges i bilaga I, såvida dessa inte bedrivs i försumbart liten skala.”

6 Artikel 28 i samma direktiv har följande lydelse:

”Om en beskattningsbar person i eget namn men för någon annans räkning deltar i ett tillhandahållande av tjänster, skall han anses själv ha tagit emot och tillhandahållit tjänsterna i fråga.”

Polsk rätt

7 Artikel 7 § 1 i ustawa o samorz?dzie gminnym (kommunallagen) av den 8 mars 1990 (Dz. U 1990, nr 16, position 95), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, har följande lydelse:

”Att tillgodose samhällets kollektiva behov är en del av kommunernas egna uppgifter. Till de egna uppgifterna hör i synnerhet följande:

1) fysisk planering, förvaltning av fast egendom, miljöskydd, vattenförsörjning och vattenförvaltning;

...

5) hälsoskydd, ...”

8 I ustawa prawo ochrony ?rodowiska (lag om miljöskydd) av den 27 april 2001 (Dz. U 2001, nr 62, position 627), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, föreskrivs följande i artikel 400 § 2:

”Vojvodskapsfonder för miljöskydd och vattenförvaltning, nedan kallade vojvodskapsfonder, är juridiska personer inom den lokala självstyrande förvaltningen ...”

9 I artikel 400b § 2 och § 2a i denna lag föreskrivs följande:

”2. Syftet med vojvodskapsfondernas verksamhet är att finansiera miljöskyddet och vattenförvaltningen i den omfattning som avses i artikel 400a § 1 punkterna 2, 2a, 5–9a, 11–22 och 24–42.

2a. Syftet med den nationella fondens och vojvodskapsfondernas verksamhet är även att fastställa villkoren för genomförandet av finansiering av miljöskydd och vattenförvaltning, bland annat genom att ge stöd till och främja sådan verksamhet samt genom samarbete med andra enheter, inklusive regionala och lokala myndigheter, ekonomiska aktörer och enheter som är etablerade utanför Republiken Polen.”

10 Ustawa o podatku od towarów i us?ug (lag om skatt på varor och tjänster) av den 11 mars 2004 (Dz. U. 2004, nr 54, position 535), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, syftar till att införliva direktiv 2006/112 med polsk rätt.

11 I artikel 5 i denna lag föreskrivs följande:

”Skatt på varor och tjänster ska betalas för:

1) leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot ersättning inom landet.

...

12 I artikel 15 i nämnda lag föreskrivs följande:

"1. Med beskattningsbar person avses juridiska personer, organ som inte är juridiska personer och fysiska personer som självständigt bedriver någon av de ekonomiska verksamheter som anges i § 2, oberoende av verksamhetens syfte eller resultat.

2. Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet.

...

6. Myndigheter och dem underställda organ anses inte utgöra beskattningsbara personer med avseende på utförandet av uppgifter som de har tilldelats i enlighet med särskilda bestämmelser och för vilkas utförande nämnda myndigheter och organ har inrättats, med undantag för handlingar som utförs på grundval av civilrättsliga avtal."

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

13 Inom ramen för programmet för asbestsanering i Polen, som utarbetats i enlighet med en resolution från Republiken Polens ministerråd av den 14 juli 2009 om upprättandet av ett flerårigt program med titeln "Landets asbestsaneringsprogram för åren 2009–2032", har kommunstyrelsen i kommunen L genom beslut 227/VI/2019 av den 26 april 2019 med titeln "Uppdatering av staden L:s asbestsaneringsprogram för perioden 2018–2032" anförtrott kommunens borgmästare uppgiften att genomföra åtgärder i detta avseende.

14 Enligt bilagan till det sistnämnda beslutet består dessa åtgärder i att avlägsna asbesthaltiga produkter och avfall från bostads- och butiksfastigheter, med undantag för fastigheter där det bedrivs ekonomisk verksamhet. I bilagan anges också att de berörda kommuninvånarna inte behöver stå för några kostnader i samband med asbestsaneringen, och att kommunen L. står för finansieringen med hjälp av Wojewódzki Fundusz Ochrony i Gospodarki Wodnej (vojvodskapets fond för miljöskydd och vattenförvaltning) (nedan kallad miljöskyddsfonden).

15 Genom förordning 62/9/2019 av den 23 september 2019 om fastställande av de exakta villkoren för genomförandet av denna resolution och om inrättande av en nämnd med ansvar för att pröva ansökningar om avlägsnande av produkter och avfall som innehåller asbest, har borgmästaren i kommunen L. fastställt de praktiska delarna av asbestsaneringsåtgärderna. Kommunen avsåg att genomföra en anbudsinfordran för att utföra dessa arbeten, varvid den utvalda anbudsgivaren skulle utfärda fakturor inklusive mervärdesskatt. Kommunen L. avsåg därefter att på grundval av de fakturor som den har betalat erhålla stöd från denna fond, med ett belopp som täcker mellan 40 och 100 procent av de uppkomna utgifterna, beroende på om de villkor som denna fond ställer upp uppfylls.

16 Mot denna bakgrund ingav kommunen L., som har ett registreringsnummer för mervärdesskatt, den 7 januari 2020 en begäran om förhandsbesked till skattemyndigheten i syfte att få fastställt om den skulle bli föremål för mervärdesskatt i samband med dessa transaktioner. Kommunen ansåg att så inte var fallet, eftersom dessa transaktioner enligt kommunen utfördes i dess egenskap av offentlig myndighet.

17 I förhandsbesked av den 13 mars 2020 fann skattemyndigheten att kommunen L. agerade i egenskap av beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt och att kommunen därför borde ha rätt att göra avdrag för ingående mervärdesskatt.

18 Kommunen överklagade förhandsbeskedet till Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie (Regionala förvaltningsdomstolen i Lublin, Polen). Genom dom av den 21 juli 2020 fann nämnda domstol att kommunen agerade i egenskap av offentlig myndighet inom ramen för ett uppdrag som inrättats genom särskilda bestämmelser och för vars utförande kommunen hade utsetts, och inte i egenskap av beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt.

19 Skattemyndigheten överklagade denna dom till den hänskjutande domstolen.

20 Mot denna bakgrund beslutade Naczelny Sąd Administracyjny (Högsta förvaltningsdomstolen, Polen) att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

"Ska bestämmelserna i [direktiv 2006/112], och särskilt artiklarna 2.1, 9.1 och 13.1 i direktivet, tolkas så, att en kommun (offentligrättslig myndighet) ska anses som en beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt vid genomförandet av ett program för bortskaffande av asbest från i kommunen belägen fast egendom, som ägs av de boende vilka inte bär någon kostnad för detta? Eller utgör en sådan verksamhet kommunal verksamhet, som kommunen bedriver i egenskap av offentlig myndighet i syfte att fullgöra sitt uppdrag att skydda invånarnas hälsa och liv och skydda miljön, för vilken kommunen inte anses vara en beskattningsbar person med avseende på mervärdesskatt?"

Tolkningsfrågan

21 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artiklarna 2.1, 9.1 och 13.1 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att det utgör ett tillhandahållande av tjänster som ska vara föremål för mervärdesskatt att en kommun låter ett företag utföra asbestsanering och bortskaffande av asbestprodukter och asbestavfall till förmån för kommuninnevånare som är fastighetsägare och som har anmält sitt intresse för detta, när denna verksamhet inte syftar till att fortlöpande vinna intäkter och inte medför någon betalning från kommuninnevånarnas sida, eftersom verksamheten finansieras med offentliga medel.

22 Domstolen erinrar inledningsvis om att det ankommer på den hänskjutande domstolen, som är ensam behörig att bedöma de faktiska omständigheterna, att fastställa arten av de transaktioner som är aktuella i det nationella målet (dom av den 13 januari 2022, *Termas Sulfurosas de Alcaface*, C-7513/20, EU:C:2022:18, punkt 36).

23 Det ankommer emellertid på EU-domstolen att tillhandahålla den hänskjutande domstolen alla uppgifter om unionsrättens tolkning som kan vara användbara vid avgörandet av det nationella målet (dom av den 15 april 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-7846/19, EU:C:2021:277, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

24 För att omfattas av direktiv 2006/112 måste en kommuns erbjudande till kommuninvånare

som är fastighetsägare att avlägsna asbest från en viss fastighet dels utgöra ett tillhandahållande av tjänster som kommunen tillhandahåller mot ersättning, i den mening som avses i artikel 2.1 c i direktivet, dels ha utförts inom ramen för en ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 i direktivet, på ett sådant sätt att kommunen även har agerat i egenskap av beskattningsbar person.

Huruvida det föreligger ett tillhandahållande av tjänster mot ersättning

25 För att ett tillhandahållande av tjänster ska anses ske ”mot ersättning”, i den mening som avses i artikel 2.1 c i direktiv 2006/112, krävs enligt fast rättspraxis att det finns ett direkt samband mellan tillhandahållandet av tjänsten och en ersättning som faktiskt mottas av den beskattningsbara personen. Ett sådant direkt samband föreligger om det mellan den som tillhandahåller tjänsten, å ena sidan, och mottagaren av tjänsten, å andra sidan, föreligger ett rättsförhållande som innebär ett ömsesidigt utbyte av prestationer, varvid den ersättning som den som utfört dessa transaktioner tar emot utgör det faktiska motvärdet för den tjänst som tillhandahålls mottagaren (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 april 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

26 I förevarande fall framgår det av de närmare uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat att kommunen L. avser att ge ett företag i uppdrag att på begäran av dess invånare, som är ägare till fastigheter som innehåller asbest, utföra asbestsanering och bortskaffande av asbestprodukter och asbestavfall. Dessa transaktioner utgör ett tillhandahållande av tjänster, i den mening som avses i artikel 24.1 i direktivet.

27 Det ankommer emellertid på den hänskjutande domstolen att fastställa vem som är tillhandahållare och vem som är mottagare av de tillhandahållna tjänsterna.

28 I detta avseende följer det av beslutet om hänskjutande att ett avtal ska ingås mellan kommunen L. och det företag som kommunen har valt ut, vilket omfattar de åtgärder som avses i punkt 26 i förevarande dom, och att kommunen kommer att erhålla en faktura från detta företag som den ensam kommer att betala. De berörda kommuninvånarna erlägger härvidlag inte någon betalning som ersättning för asbestsanering och bortskaffande av asbestprodukter och asbestavfall.

29 Det ska således påpekas att den fördel som nämnda kommun erhåller som motprestation för betalningen inte endast, i förhållande till de berörda kommuninvånarna, består i att undanröja den fara för människors hälsa och liv som föreligger på grund av exponering för asbest, utan även mer allmänt i en förbättring av livskvaliteten inom det territorium som kommunen L. förvaltar.

30 Det framgår emellertid av handlingarna i målet att den polska skattemyndigheten anser att de berörda kommuninvånarna är de som i första hand åtnjuter den fördel som tillhandahållandet av nämnda tjänster medför, det vill säga asbestsaneringen av deras fastigheter, och att dessa personer därför ska anses ha gett kommunen L. ett uppdrag för deras räkning, varvid kommunen således agerade i egenskap av mellanman, i den mening som avses i artikel 28 i direktiv 2006/112.

31 Enligt denna bestämmelse ska en beskattningsbar person som i eget namn men för någon annans räkning deltar i ett tillhandahållande av tjänster anses själv ha tagit emot och tillhandahållit tjänsterna i fråga. Om kommunen, i egenskap av mellanman, i eget namn men för de berörda kommuninvånarnas räkning, ger det aktuella företaget i uppdrag att utföra asbestsanering, kommer kommunen följaktligen att i mervärdesskattehänseende behandlas som om den själv hade genomfört asbestsaneringen hos kommuninvånarna.

32 Det framgår emellertid inte av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat, och med förbehåll för hur denna domstol kommer att kvalificera de faktiska omständigheterna, att artikel 28 i direktiv 2006/112 är tillämplig i det nationella målet. Enligt rättspraxis krävs det nämligen enligt denna bestämmelse att det föreligger en fullmakt enligt vilken kommissionären för kommittentens räkning medverkar vid tillhandahållandet av tjänsterna, vilket innebär att det måste föreligga en överenskommelse mellan kommissionären och kommittenten om tilldelning av den aktuella fullmakten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 november 2020, ITH Comercial Timiügyoara, C-734/19, EU:C:2020:919, punkterna 51 och 52).

33 För de berörda fastighetsägarnas samtycke till att delta i den kommunala processen för asbetsanering av deras fastigheter krävs endast att dessa fastighetsägare inger en ansökan till kommunen L., som kontrollerar om fastigheterna är berättigade till asbetsanering. De ger följaktligen inte kommunen något uppdrag att avlägsna asbesten för deras räkning, utan hoppas komma i åtnjutande av asbetsaneringsprogrammet. Det är således nämnda kommun och inte de berörda fastighetsägarna som avgör om asbetsaneringen kommer äga rum. Förutom att inge en ansökan har nämnda fastighetsägare inte någon inverkan på tillhandahållandet av tjänsterna.

34 Även om domstolen mot bakgrund av ovanstående överväganden finner att villkoren för att tillämpa artikel 28 i direktiv 2006/112 inte är uppfyllda i en sådan situation som den som är aktuell i förevarande mål, och att kommunen L. följaktligen inte har agerat för de berörda kommuninvånarnas räkning, återstår det emellertid att fastställa huruvida kommunen kan anses ha utfört det tillhandahållande av tjänster som är aktuellt i det nationella målet, i den mening som avses i artikel 2.1 c i direktivet.

35 Det ska erinras om att det, för att ett tillhandahållande av tjänster ska anses ha skett ”mot ersättning”, i den mening som avses i direktiv 2006/112, inte krävs att ersättningen för tillhandahållandet av tjänsten erhålls direkt från mottagaren av tjänsten, utan denna ersättning kan även erhållas från tredje part (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 april 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

36 Vidare saknar den omständigheten att tillhandahållandet av en tjänst sker till ett pris som överstiger eller understiger självkostnadspriset, och således till ett pris som överstiger eller understiger gängse marknadspris, betydelse för kvalificeringen av en transaktion som en transaktion mot ersättning. En sådan omständighet kan nämligen inte påverka det direkta sambandet mellan de tjänster som har tillhandahållits eller ska tillhandahållas och den ersättning som har erhållits eller ska erhållas och vars belopp har bestämts i förväg enligt tydligt fastställda kriterier (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 april 2021, Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 43 och där angiven rättspraxis).

37 Mot bakgrund av den rättspraxis som det hänvisas till i punkterna 25, 35 och 36 i förevarande dom utgör det inte något avgörande hinder att kommunen L., i ett första led, bär hela kostnaden för att tillhandahålla de tjänster som det utvalda företaget tillhandahåller till marknadspris och att tredje part, i förekommande fall, i ett andra led, nämligen den berörda vojvodskapet, via miljöskyddsfonden ersätter kommunen genom ett stöd som täcker mellan 40 och 100 procent av denna kostnad.

38 Eftersom kommunens ersättning från miljöskyddsfonden är beroende av att asbetsaneringsåtgärden genomförs, vilken – med förbehåll för den hänskjutande domstolens bedömning av de faktiska omständigheterna – inte skulle ha tillhandahållits av denna kommun utan stöd från nämnda fond, ska det anses föreligga ett direkt samband, i den mening som avses i

den rättspraxis som anges i punkt 25 i förevarande dom, trots att det inte finns något avtal mellan fonden och de berörda invånarna i kommunen L. Tillhandahållandet av tjänster och dess motvärde är nämligen inbördes förbundna med varandra, eftersom den ena prestationen endast tillhandahålls om den andra också tillhandahålls och tvärtom (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 mars 2020, *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, punkt 26 och där angiven rättspraxis).

39 Det ska således anses att det är fråga om två simultana tillhandahållanden av tjänster i förevarande fall, nämligen dels det tillhandahållande som utförs av det företag som valts ut och betalas av kommunen L., dels det tillhandahållande som ombesörjs av denna kommun där mottagarna är de berörda kommuninvånarna och där ersättningen utgör det stöd som betalas till kommunen av miljöskyddsfonden.

40 Det råder inget tvivel om att det första av dessa tillhandahållanden av tjänster motsvarar definitionen av ett tillhandahållande mot ersättning, i den mening som avses i artikel 2.1 c i direktiv 2006/112. Om den hänskjutande domstolen, mot bakgrund av vad som anförts i punkterna 35–38 i förevarande dom, efter sin bedömning av de faktiska omständigheterna skulle komma fram till samma slutsats avseende det andra tillhandahållandet, det vill säga det tillhandahållande som ombesörjs av kommunen L., ankommer det på den hänskjutande domstolen att avgöra huruvida detta tillhandahållande av tjänster sker inom ramen för en ekonomisk verksamhet. Det ska därvidlag beaktas att det följer av rättspraxis att en verksamhet kan kvalificeras som "ekonomisk verksamhet", i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i direktivet, endast om den motsvarar någon av de transaktioner som avses i artikel 2.1 i nämnda direktiv (dom av den 15 april 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

Tillhandahållande av tjänster i samband med ekonomisk verksamhet

41 Det ska inledningsvis erinras om att en analys av ordalydelsen i artikel 9.1 i direktiv 2006/112 utvisar omfattningen av tillämpningsområdet för begreppet "ekonomisk verksamhet", samtidigt som den klargör bestämmelsens objektiva karaktär, i den meningen att verksamheten ska bedömas för sig, oberoende av syfte och resultat (dom av den 25 februari 2021, *Gmina Wrocław (Omvandling av nyttjanderätten)*, C-604/19, EU:C:2021:132, punkt 69 och där angiven rättspraxis).

42 I regel kvalificeras en verksamhet således som "ekonomisk" om den har en fortlöpande karaktär och utförs mot ersättning som erhålls av den som har utfört transaktionen (dom av den 15 april 2021, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, punkt 47 och där angiven rättspraxis).

43 Med hänsyn till svårigheten att utarbeta en exakt definition av begreppet ekonomisk verksamhet är det nödvändigt att undersöka samtliga omständigheter under vilka verksamheten bedrivs (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2016, *Gemeente Borsele och Staatssecretaris van Financiën*, C-520/14, EU:C:2016:334, punkt 29 och där angiven rättspraxis). Det ska därvid göras en bedömning i det enskilda fallet med utgångspunkt i vad som skulle vara det typiska beteendet hos en näringsidkare som är verksam inom det berörda området, det vill säga i detta fall ett företag som utför asbestsanering.

44 Det ska i detta avseende för det första påpekas att medan en näringsidkare har för avsikt att fortlöpande vinna intäkter från sin verksamhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 20 januari 2021, *AJFP Sibiu och DGRFP Braügyov*, C-655/19, EU:C:2021:40, punkterna 27–29 och där angiven rättspraxis), har kommunen L. inte personal anställd för asbestsanering och söker inte efter kunder, utan utför endast asbestsanering inom ramen för ett nationellt fastställt program,

varvid asbestsaneringen genomförs efter det att ägarna till fastigheter som belägna i kommunen och som kan komma att beröras av programmet har anmält sitt intresse för att omfattas av det och har befunnits vara berättigade till stöd. Dessutom är asbestsanering i en viss kommun per definition inte av återkommande karaktär, vilket gör att det aktuella fallet skiljer sig från de fall där de kommunala tjänsterna var av bestående karaktär.

45 För det andra framgår det av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har tillhandahållit att kommunen L. erbjuder kostnadsfri asbestsanering samt bortskaffande av asbestprodukter och asbestavfall från de berörda fastigheterna, trots att den redan har betalat företaget i fråga för detta till marknadspris.

46 Domstolen har emellertid redan slagit fast att när en kommun endast får ersättning för en liten del av sina kostnader genom de belopp som kommunen uppbär, eftersom återstoden finansieras med offentliga medel, kan en sådan skillnad mellan dessa kostnader och de belopp som tas ut som ersättning för de tillhandahållna tjänsterna utesluta att det rör sig om ersättning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2016, Gemeente Borsele och Staatssecretaris van Financiën, C-520/14, EU:C:2016:334, punkt 33 och där angiven rättspraxis). Detta gäller i än högre grad när, såsom i förevarande fall, mottagarna av de tillhandahållna tjänsterna inte ska betala någon ersättning.

47 Även med beaktande av de stöd som miljöskyddsfonden har beviljat kommunen L., vilka uppgår till mellan 40 och 100 procent av kommunens kostnader, motsvarar följaktligen inte karaktären på ett sådant tillhandahållande av tjänster det tillvägagångssätt som, i förekommande fall, ett asbestsaneringsföretag skulle ha valt, eftersom ett sådant företag genom sin prissättning skulle ha strävat efter att täcka sina kostnader och erhålla en vinstmarginal. Dessutom ersätts inte de kostnader som är förknippade med kommunens anordnande av kampanjen för asbestsanering bland kommunens invånare, utan endast de arbeten som uppdragits åt det utvalda företaget ersätts. Kommunen i fråga står således endast risken för förluster, utan att ha några utsikter till vinst.

48 För det tredje förefaller det inte vara ekonomiskt hållbart för ett sådant asbestsaneringsföretag att inte övervältra några av de kostnader som det har haft på mottagarna av sina tjänster, samtidigt som det förväntar sig en partiell compensation för dessa kostnader i form av ett stöd. En sådan mekanism skulle inte bara medföra att ett strukturellt underskott påverkar de likvida medlen, med hänsyn till att en vinstmarginal saknas, att de kostnader som är kopplade till anordnandet av asbestsaneringskampanjen inte ersätts och att det råder stor variation i ersättningsprocenten, vilken kan variera mellan 40 och 100 procent av de belopp som betalas till det utvalda företaget. Denna mekanism skulle dessutom tynga företaget med en osäkerhet som är ovanlig för en beskattningsbar person, eftersom frågan huruvida och i vilken utsträckning tredje part kommer att ersätta en så stor del av de uppkomna kostnaderna faktiskt förblir öppen fram till dess att denna tredje part fattar ett beslut, vilket sker efter de aktuella transaktionerna.

49 Det framstår följaktligen inte, med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning, som att kommunen L. i förevarande fall bedriver en ekonomisk verksamhet, i den mening som avses i artikel 9.1 andra stycket i direktiv 2006/112.

Avsaknad av skattskyldighet på grund av att ett offentligt organ har utfört transaktioner i egenskap av offentlig myndighet

50 Eftersom kommunen L., mot bakgrund av vad som anförts i punkterna 41–49 i förevarande dom, inte bedriver någon verksamhet som omfattas av tillämpningsområdet för direktiv 2006/112, är det inte nödvändigt att fastställa huruvida denna verksamhet även skulle ha undantagits från

detta tillämpningsområde i enlighet med artikel 13.1 i direktivet.

51 Med hänsyn till det ovanstående ska den ställda frågan besvaras enligt följande. Artiklarna 2.1, 9.1 och 13.1 i direktiv 2006/112 ska tolkas så, att det inte utgör ett tillhandahållande av tjänster som ska vara föremål för mervärdesskatt att en kommun låter ett företag utföra asbestsanering och bortskaffande av asbestprodukter och asbestavfall till förmån för kommuninnevånare som är fastighetsägare och som har anmält sitt intresse för detta, när denna verksamhet inte syftar till att fortlöpande vinna intäkter och inte medför någon betalning från kommuninnevånarnas sida, eftersom verksamheten finansieras med offentliga medel.

Rättegångskostnader

52 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjunde avdelningen) följande:

Artiklarna 2.1, 9.1 och 13.1 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt

ska tolkas så,

att det inte utgör ett tillhandahållande av tjänster som ska vara föremål för mervärdesskatt att en kommun låter ett företag utföra asbestsanering och bortskaffande av asbestprodukter och asbestavfall till förmån för kommuninnevånare som är fastighetsägare och som har anmält sitt intresse för detta, när denna verksamhet inte syftar till att fortlöpande vinna intäkter och inte medför någon betalning från kommuninnevånarnas sida, eftersom verksamheten finansieras med offentliga medel.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: polska.