ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

25 februari 2021 *

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 2, lid 1, onder a) – Artikel 9, lid 1 – Artikel 13, lid 1 – Artikel 14, lid 1 en lid 2, onder a) – Begrip ‚levering van goederen' – Wettelijke omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom – Gemeente die de vergoedingen voor de omzetting ontvangt – Begrip ‚vergoeding' – Begrip ‚als zodanig handelende belastingplichtige' – Uitzondering – Publiekrechtelijke lichamen die werkzaamheden of handelingen verrichten als overheid"

In zaak C-604/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (provinciale bestuursrechter Wrocław, Polen) bij beslissing van 19 juni 2019, ingekomen bij het Hof op 9 augustus 2019, in de procedure

Gmina Wrocław

tegen

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: J.-C. Bonichot, kamerpresident, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan en N. Jääskinen (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Gmina Wrocław, vertegenwoordigd door E. Mroczko en T. Straszkiewicz, radcowie prawni,

– de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,

* Procestaal: Pools.

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door J. Jokubauskaitė en M. Siekierzyńska als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 3 september 2020,

het navolgende

Arrest

1 Het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 2, lid 1, onder a), artikel 9, lid 1, artikel 13, lid 1, en artikel 14, lid 1 en lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Gmina Wrocław (gemeente Wrocław, Polen; hierna: „gemeente Wrocław") en de Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (directeur van de nationale belastinginformatiedienst, Polen; hierna: „belastingdienst") over de nietigverklaring van de aan deze gemeente opgelegde aanslag in de belasting over de toegevoegde waarde (btw) over de vergoedingen die haar zijn betaald voor de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Krachtens artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn zijn leveringen van goederen die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan btw onderworpen.

4 Artikel 9, lid 1, van die richtlijn bepaalt:

„Als ‚belastingplichtige' wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit' worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen."

5 Artikel 13, lid 1, van die richtlijn luidt als volgt:

„De staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.

Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis zou leiden.

[...]"

6 Artikel 14 van de btw-richtlijn bepaalt:

„1. Als ‚levering van goederen' wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

2. Naast de in lid 1 bedoelde handeling worden de volgende handelingen als een levering van goederen beschouwd:

a) de eigendomsovergang van een goed tegen betaling van een vergoeding, ingevolge een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet;

[...]"

Pools recht

Burgerlijk wetboek

7 Artikel 232, lid 1, van de l'Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks cywilny (wet van 23 april 1964 houdende het burgerlijk wetboek) (Dz. U. 1964, nr. 16, volgnr. 93), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „burgerlijk wetboek"), bepaalt:

„De percelen die eigendom zijn van de staat en gelegen zijn binnen de administratieve grenzen van de steden, de percelen van de staat die buiten deze grenzen liggen, maar zijn opgenomen in het stedelijke ruimtelijkeordeningsplan en zijn bestemd om de economische doelstellingen van de stad te verwezenlijken, en de percelen die eigendom zijn van lokale en regionale overheden of verenigingen daarvan, kunnen in eeuwigdurend vruchtgebruik worden gegeven aan natuurlijke en rechtspersonen."

8 Artikel 233 van het burgerlijk wetboek luidt:

„Binnen de grenzen vastgesteld door de wet en de omgangsregels, en door een overeenkomst inzake eeuwigdurend vruchtgebruik op een perceel van de staat of op een perceel van een lokale of regionale overheid of een vereniging daarvan, krijgt de vruchtgebruiker het genot van het perceel, met uitsluiting van iedere andere persoon. Binnen dezelfde grenzen mag de houder van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik over zijn recht beschikken."

9 Artikel 234 van dat wetboek bepaalt:

„De bepalingen inzake de overdracht van de eigendom van onroerende goederen gelden mutatis mutandis voor de vestiging van eeuwigdurend vruchtgebruik op een perceel van de staat, van lokale en regionale overheden of van verenigingen daarvan".

10 Artikel 236, lid 1, van dat wetboek bepaalt:

„Eeuwigdurend vruchtgebruik op een perceel van de staat, van lokale en regionale overheden of van verenigingen daarvan wordt toegewezen voor een duur van 99 jaar. In uitzonderlijke gevallen, wanneer het economisch doel van eeuwigdurend vruchtgebruik niet vereist dat het perceel voor een duur van 99 jaar wordt toegewezen, kan de duur korter zijn, maar deze moet minstens 40 jaar bedragen."

11 Artikel 238 van het burgerlijk wetboek bepaalt:

„De houder van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik betaalt een jaarlijkse vergoeding zolang zijn vruchtgebruik duurt."

Wet inzake het beheer van onroerende goederen

12 Artikel 12a, lid 1, van de ustawa o gospodarce nieruchomościami (wet inzake het beheer van onroerende goederen) van 21 augustus 1997 (Dz. U. 2018, volgnr. 2204), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „wet inzake het beheer van onroerende goederen"), bepaalt:

„De bedragen die verschuldigd zijn voor het beheer van onroerende goederen, die vallen onder het privaatrecht en worden geïnd door de staat, vertegenwoordigd door de burgemeester in de uitoefening van zijn taken van openbaar bestuur of door de minister die verantwoordelijk is voor Bouw, Planning, Urbanisme en Huisvesting, kunnen volledig of gedeeltelijk worden afgelost, of de betaling ervan kan worden opgeschort of gespreid."

13 Artikel 27 van de wet inzake het beheer van onroerende goederen luidt:

„Voor de verkoop van onroerend goed of de vestiging van eeuwigdurend vruchtgebruik op een perceel moet een overeenkomst in de vorm van een notariële akte worden opgesteld. De vestiging van eeuwigdurend vruchtgebruik op een perceel en de contractuele overdracht van dit recht moeten in het kadaster worden overgeschreven."

14 Artikel 32, leden 1 en 2, van die wet bepaalt:

„1. Percelen waarop eeuwigdurend vruchtgebruik werd gevestigd kunnen uitsluitend worden verkocht aan de houder van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik [...].

2. Een eerder gevestigd recht van eeuwigdurend vruchtgebruik eindigt van rechtswege op het moment waarop een koopovereenkomst inzake het onroerend goed wordt gesloten. [...]"

15 Artikel 69 van die wet bepaalt:

„De prijs van een perceel dat wordt verkocht aan de houder van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik omvat het bedrag dat overeenkomt met de waarde van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op het perceel op de dag van de verkoop."

16 Artikel 71, lid 1, van die wet luidt als volgt:

„Voor de vestiging van eeuwigdurend vruchtgebruik op een perceel zijn een eerste vergoeding en een jaarlijkse vergoeding verschuldigd."

17 Artikel 72, lid 1, van de wet inzake het beheer van onroerende goederen bepaalt dat de vergoedingen voor eeuwigdurend vruchtgebruik worden berekend als een percentage van de prijs van het perceel, welke prijs volgens artikel 67, lid 1, van deze wet dan weer wordt bepaald aan de hand van de waarde van het perceel. In artikel 72, lid 3, punt 4, van deze wet heet het dat de jaarlijkse vergoeding voor eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed dat voor bewoning is bestemd 1 % van de prijs van het perceel bedraagt.

Btw-wet

18 Artikel 5, lid 1, punt 1, van de ustawa o podatku od towarów i usług (wet betreffende de belasting over goederen en diensten) van 11 maart 2004 (Dz. U. 2004, nr. 54, volgnr. 535; hierna: „btw-wet") bepaalt:

„Zijn aan de belasting over goederen en diensten [...] onderworpen: de levering van goederen en de verrichting van diensten die binnen het nationale grondgebied onder bezwarende titel worden verricht."

19 Artikel 7, lid 1, van de btw-wet luidt als volgt:

„Als levering van goederen in de zin van artikel 5, lid 1, punt 1, wordt beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over zaken te beschikken, waaronder:

1) de eigendomsovergang van goederen tegen betaling van een vergoeding ingevolge een vordering door de overheid of door een entiteit die optreedt namens de overheid, dan wel krachtens de wet;

[...]

6) de vestiging van eeuwigdurend vruchtgebruik op percelen."

Omzettingswet

20 Artikel 1, lid 1, van de ustawa o przekształceniu prawa użytkowania wieczystego gruntów zabudowanych na cele mieszkaniowe w prawo własności tych gruntów (wet inzake de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op bebouwde percelen met woonbestemming in een eigendomsrecht op deze percelen) van 20 juli 2018 (Dz. U. 2018, volgnr. 1716; hierna: „omzettingswet") bepaalt:

„Per 1 januari 2019 wordt het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op bebouwde percelen met woonbestemming omgezet in een eigendomsrecht op deze percelen."

21 Artikel 4, lid 1, punt 3, van de omzettingswet luidt als volgt:

„Het attest waarbij de omzetting wordt vastgesteld (hierna: ‚attest'), afgegeven [...] door de bevoegde burgemeester (van de gemeente of de stad), door de districtsraad of door de provincieraad – wanneer de percelen eigendom zijn van een lokale of regionale overheid – vormt de basis voor de inschrijving van het eigendomsrecht in het kadaster."

22 Lid 2, punt 1, van dit artikel bepaalt dat de in lid 1 van dit artikel bedoelde lichamen het attest ambtshalve moeten opstellen, binnen een termijn van hoogstens twaalf maanden vanaf de datum van de omzetting. Volgens lid 4 van dit artikel bevestigt het attest de omzetting en vermeldt het de verplichting om een jaarlijkse omzettingsvergoeding te betalen, alsook het bedrag van de vergoeding en het tijdstip waarop deze verschuldigd is.

23 Artikel 5, lid 1, van die wet luidt:

„De rechter neemt de eigendom van de percelen en het recht op betaling ambtshalve op in het kadaster."

24 Artikel 6, lid 1, van die wet bepaalt dat de nieuwe eigenaar de informatie die is opgenomen in het in artikel 4 van deze wet bedoelde attest kan betwisten. Het volgens deze procedure ingestelde verzoek leidt ertoe dat het bedrag en de termijn voor betaling van de omzettingsvergoeding bij administratieve beslissing worden vastgesteld.

25 Artikel 7 van de omzettingswet bepaalt:

„1. De nieuwe eigenaar van het perceel betaalt de vergoeding voor de omzetting aan de voormalige eigenaar daarvan.

2. Het bedrag van de vergoeding komt overeen met het bedrag van de jaarlijkse vergoeding voor eeuwigdurend vruchtgebruik op de datum van de omzetting.

[...]

6. De vergoeding is verschuldigd gedurende twintig jaar vanaf de datum van de omzetting.

7. De eigenaar van het perceel kan op elk moment van de periode gedurende welke hij de vergoeding moet betalen, het bevoegde lichaam schriftelijk op de hoogte brengen van zijn plan om het saldo in één keer te betalen (eenmalige vergoeding). Het bedrag van de eenmalige vergoeding komt overeen met de vergoeding voor het jaar waarin kennis wordt gegeven van het plan om een eenmalige vergoeding te betalen, vermenigvuldigd met het aantal resterende jaren tot de periode [van twintig jaar] verstrijkt."

26 Artikel 12, lid 2, van die wet bepaalt:

„Artikel 12a van de wet inzake het beheer van onroerende goederen geldt mutatis mutandis voor de vergoedingen en de eenmalige vergoedingen."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

27 De gemeente Wrocław is een lokale overheid die als btw-plichtige is ingeschreven en eigenaar was van onroerend goed waarop eeuwigdurend vruchtgebruik in de zin van het Poolse recht rustte.

28 Overeenkomstig de bepalingen van het burgerlijk wetboek bestaat eeuwigdurend vruchtgebruik in de toewijzing van het gebruik van een perceel dat eigendom is van de staat, een lokale of regionale overheid of een vereniging daarvan, aan een gebruiker – de houder van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik – die het genot van het perceel krijgt en over zijn recht mag beschikken met uitsluiting van alle andere personen. Houders van een dergelijk recht kunnen

natuurlijke personen of rechtspersonen zijn. In het kader van eeuwigdurend vruchtgebruik worden de percelen in principe voor een periode van 99 jaar aan de vruchtgebruiker toegewezen, die in uitzonderlijke gevallen kan worden verkort, maar niet minder dan 40 jaar mag bedragen. De houder van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik betaalt de eigenaar van het perceel in ruil voor dit vruchtgebruik een jaarlijkse vergoeding zolang het vruchtgebruik duurt.

29 Overeenkomstig artikel 72, lid 1, van de wet inzake het beheer van onroerende goederen worden de vergoedingen voor eeuwigdurend vruchtgebruik berekend als een percentage van de prijs van het betrokken perceel, die volgens artikel 67, lid 1, van deze wet wordt bepaald aan de hand van de waarde van dit perceel. Artikel 72, lid 3, punt 4, van deze wet bepaalt dat de jaarlijkse vergoeding voor eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed dat voor bewoning is bestemd, 1 % van de prijs van het betrokken perceel bedraagt.

30 Overeenkomstig artikel 5, lid 1, punt 1, en artikel 7, lid 1, punt 6, van de btw-wet vormt de vestiging van eeuwigdurend vruchtgebruik op percelen een levering van goederen, zodat btw had moeten worden geheven over de door de vruchtgebruiker betaalde jaarlijkse vergoedingen.

31 Krachtens de omzettingswet wordt het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op bebouwde percelen met woonbestemming per 1 januari 2019 omgezet in een recht van volle eigendom op deze percelen.

32 Overeenkomstig artikel 7 van de omzettingswet moeten de houders van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik, die eigenaar zijn geworden, de overheid waaraan het betrokken perceel toebehoorde een omzettingsvergoeding betalen. Deze vergoeding is telkens verschuldigd op 31 maart, gedurende een periode van twintig jaar vanaf de datum waarop het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op het betrokken onroerend goed in een recht van volle eigendom is omgezet. In dit artikel wordt verder bepaald dat het bedrag van deze vergoeding overeenkomt met het bedrag van de jaarlijkse vergoeding voor eeuwigdurend vruchtgebruik op de datum van deze omzetting. Bovendien kan de nieuwe eigenaar het bevoegde lichaam op elk moment van de periode waarin hij de omzettingsvergoeding moet betalen, schriftelijk op de hoogte brengen van zijn plan om het saldo in één keer te betalen (eenmalige vergoeding).

33 Voorts bepaalt artikel 6, lid 1, van de omzettingswet dat de nieuwe eigenaar van het perceel het bedrag van de omzettingsvergoeding en de periode gedurende welke deze verschuldigd is, kan betwisten door bij het bevoegde lichaam een verzoek in te dienen. Het volgens deze procedure ingestelde verzoek leidt ertoe dat het bedrag en de termijn voor betaling van de omzettingsvergoeding bij administratieve beslissing worden vastgesteld.

34 Op 5 januari 2019 heeft de gemeente Wrocław de belastingdienst verzocht om een individuele ruling met betrekking tot de toepassing van btw op de haar krachtens de omzettingswet verschuldigde vergoedingen.

35 Die gemeente stelde dat de vergoedingen die de nieuwe eigenaren van de percelen op grond van die wet betalen niet aan btw zijn onderworpen.

36 De belastingdienst heeft in zijn individuele ruling van 15 januari 2019 daarentegen het standpunt ingenomen dat er wél btw moet worden geheven over de krachtens de omzettingswet aan de gemeente Wrocław verschuldigde vergoedingen. Het gaat daarbij immers over het saldo van het

bedrag dat verschuldigd was voor de vestiging van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op de betrokken percelen en bovendien handelt deze gemeente bij de ontvangst van deze vergoedingen in de hoedanigheid van btw-plichtige en niet in de hoedanigheid van overheid.

37 De gemeente Wrocław heeft tegen die individuele ruling beroep ingesteld bij de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (provinciale bestuursrechter Wrocław, Polen).

38 De verwijzende rechter vraagt zich in de eerste plaats af of de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom, krachtens de omzettingswet en zonder dat de partijen te kennen hebben gegeven dat zij dat vruchtgebruik willen omzetten, niet zou moeten worden beschouwd als een handeling in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn, namelijk een eigendomsovergang van een goed tegen betaling van een vergoeding krachtens de wet. Deze rechter vraagt zich inzonderheid af of de omzettingsvergoeding, gelet op de kenmerken ervan, kan worden beschouwd als een „vergoeding" in de zin van die bepaling. Volgens hem is dit in de bij hem aanhangige zaak het geval en vormt de omzetting van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom dus een levering van goederen in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn.

39 In de tweede plaats geeft deze rechter aan dat, mocht toch niet kunnen worden geoordeeld dat het gaat om een levering van goederen in de zin van die bepaling, dan de vraag rijst of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde rechtshandeling kan worden aangemerkt als een levering van goederen in de zin van artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn.

40 In de derde plaats wenst de verwijzende rechter te vernemen of de gemeente Wrocław in casu handelt als btw-plichtige, zoals de belastingdienst verklaart, dan wel of de in artikel 13, lid 1, eerste alinea, van de btw-richtlijn vastgestelde uitzondering op de btw-plicht eventueel van toepassing is op deze gemeente. Deze rechter is van mening dat de gemeente in de omstandigheden van het onderhavige geval werkzaamheden verricht als overheid en overeenkomstig de bepalingen van de omzettingswet in wezen alleen bestuursrechtelijke taken verricht. Hij benadrukt dat de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom als zodanig daarentegen uitsluitend krachtens de wet geschiedt, zonder dat over de voorwaarden voor de uitvoering van die omzetting of de voorwaarden voor de betaling van de daarvoor verschuldigde vergoedingen kan worden onderhandeld, en dat de gemeente Wrocław niets kan doen dat de personele, materiële of economische werkingssfeer van die omzetting zou kunnen beïnvloeden.

41 Daarop heeft de Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Vormt de omzetting krachtens de wet van een recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een eigendomsrecht [...] een levering van goederen in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van [de btw-richtlijn] juncto artikel 2, lid 1, onder a), van deze richtlijn?

2) Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, vormt de omzetting krachtens de wet van een recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een eigendomsrecht dan een levering van goederen in de zin van artikel 14, lid 1, van [de btw-richtlijn] juncto artikel 2, lid 1, onder a), van deze richtlijn?

3) Handelt een gemeente die een vergoeding ontvangt voor de omzetting krachtens de wet van een recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een eigendomsrecht [...], als belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van [de btw-richtlijn] juncto artikel 2, lid 1, onder a), van deze richtlijn dan wel als overheid in de zin van artikel 13 van [de btw-richtlijn]?"

Versnelde procedure

42 De verwijzende rechter heeft in zijn verzoek om een prejudiciële beslissing verzocht om op de onderhavige zaak de versnelde procedure van artikel 105, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof toe te passen. Ter ondersteuning van zijn verzoek voert deze rechter aan dat het gebrek aan rechtszekerheid over de fiscale behandeling van de vergoedingen die verschuldigd zijn wegens de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom de begrotingszekerheid aantast en ook schade kan berokkenen aan de talrijke betrokken Poolse burgers.

43 Uit artikel 105, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering vloeit voort dat de president van het Hof, op verzoek van de verwijzende rechter of, bij wijze van uitzondering, ambtshalve, wanneer de aard van de zaak een behandeling binnen korte termijnen vereist, de rechter-rapporteur en de advocaat-generaal gehoord, kan beslissen een prejudiciële verwijzing te behandelen volgens een versnelde procedure die afwijkt van de bepalingen van dat Reglement voor de procesvoering.

44 In casu heeft de president van het Hof op 10 oktober 2019, de rechter-rapporteur en de advocaat-generaal gehoord, beslist het in punt 42 van dit arrest bedoelde verzoek van de verwijzende rechter af te wijzen.

45 Deze beslissing werd gemotiveerd door het feit dat de redenen die door de verwijzende rechter zijn aangevoerd niet konden aantonen dat de in artikel 105, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering bepaalde voorwaarden in het kader van deze zaak waren vervuld (zie naar analogie arrest van 16 juli 2020, Addis, C-517/17, EU:C:2020:579, punt 42).

46 Volgens vaste rechtspraak kan het bestaan van urgentie in de zin van artikel 105, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering niet worden aangetoond door louter economische belangen, hoe gewichtig en legitiem deze belangen ook zijn (beschikking van de president van het Hof van 2 september 2015, Leonmobili en Leone, C-353/15, niet gepubliceerd, EU:C:2015:552, punt 8), en evenmin door het gevaar van economisch verlies of het feit dat het hoofdgeding economisch gevoelig ligt (beschikking van de president van het Hof van 29 januari 2014, E., C-436/13, niet gepubliceerd, EU:C:2014:95, punt 27).

47 Ook het aanzienlijke aantal zaken waarvan de behandeling in afwachting van het arrest van het Hof over deze prejudiciële verwijzing is geschorst, kan als zodanig niet een uitzonderlijke omstandigheid vormen die rechtvaardigt dat er wordt gebruikgemaakt van een versnelde procedure (zie in die zin beschikkingen van de president van het Hof van 8 maart 2012, P, C-6/12, niet gepubliceerd, EU:C:2012:135, punt 8; 31 maart 2014, Indėlių ir investicijų draudimas en Nemaniūnas, C-671/13, niet gepubliceerd, EU:C:2014:225, punt 10, en 28 november 2017, Di Girolamo, C-472/17, niet gepubliceerd, EU:C:2017:932, punt 15).

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste en tweede prejudiciële vraag

48 Met zijn eerste en tweede vraag, die samen dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 14 van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de omzetting krachtens nationale wetgeving van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding een levering van goederen is in de zin van lid 2, onder a), van dat artikel of, subsidiair, in de zin van lid 1 ervan.

49 Om te beginnen moet eraan worden herinnerd dat de btw-richtlijn een gemeenschappelijk btw-stelsel invoert dat in het bijzonder is gebaseerd op een uniforme omschrijving van de belastbare handelingen (arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

50 Zo zijn krachtens artikel 2, lid 1, onder a), van die richtlijn leveringen van goederen die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan btw onderworpen.

51 Artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn omschrijft het begrip „levering van goederen” als de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

52 In dat verband verwijst het begrip „levering van goederen” in artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn volgens vaste rechtspraak niet naar de eigendomsoverdracht in de door het toepasselijke nationale recht voorgeschreven vormen, maar strekt dat zich uit tot elke handeling tot overdracht van een lichamelijke zaak door een partij die de wederpartij machtigt daarover feitelijk als een eigenaar te beschikken (arrest van 15 mei 2019, Vega International Car Transport and Logistic, C-235/18, EU:C:2019:412, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

53 Bovendien bepaalt artikel 14, lid 2, onder a), van die richtlijn dat, naast de handeling bedoeld in lid 1 van dit artikel, ook de eigendomsovergang van een goed tegen betaling van een vergoeding, ingevolge een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet, als een levering van goederen wordt beschouwd.

54 Hoewel artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn het begrip „levering van goederen” in algemene zin definieert, kan uit de letterlijke uitlegging van lid 2 van dit artikel, met name de uitdrukking „[n]aast de in lid 1 bedoelde handeling”, dus worden afgeleid dat lid 2 ziet op andere handelingen die weliswaar eveneens als „leveringen van goederen” worden beschouwd, maar andere eigenschappen hebben dan de in artikel 14, lid 1, van deze richtlijn bedoelde handelingen. Inzonderheid wordt in de definitie van de in artikel 14, lid 2, onder a), van deze richtlijn bedoelde handelingen geen gewag gemaakt van de „macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken”, waarvan sprake is in artikel 14, lid 1, van deze richtlijn (zie in die zin arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 35). In artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn wordt daarentegen expliciet verwezen naar de eigendomsovergang van dat goed (zie in die zin arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 40).

55 Uit de bewoordingen en de opzet van artikel 14 van de btw-richtlijn blijkt dus dat lid 2 van dit artikel een lex specialis vormt ten opzichte van de algemene definitie in lid 1, waarvan de voorwaarden onafhankelijk van die in lid 1 toepasbaar zijn (zie in die zin arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 36).

56 Om een handeling te kunnen kwalificeren als „levering van goederen" in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn, moeten drie cumulatieve voorwaarden vervuld zijn. Ten eerste moet er sprake zijn van een overgang van het recht van eigendom. Ten tweede moet die overgang plaatsvinden ingevolge een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet. Ten derde moet er sprake zijn van de betaling van een vergoeding (arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 37).

57 Met betrekking tot de eerste twee in het vorige punt van dit arrest vermelde voorwaarden blijkt in casu uit de door de verwijzende rechter verstrekte aanwijzingen dat niet wordt betwist dat de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom, waarmee het eigendomsrecht is overgegaan van de gemeente Wrocław op de eerdere houders van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik, moet worden aangemerkt als een eigendomsovergang in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn. Bovendien staat vast dat deze omzetting krachtens de wet heeft plaatsgevonden.

58 Met betrekking tot de vraag of de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding in de zin van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn is gebeurd, zij in de eerste plaats vastgesteld dat de uitdrukking „betaling van een vergoeding" in de zin van deze bepaling, bij gebreke van enige verwijzing naar het nationale recht van de lidstaten, autonoom en uniform naar het Unierecht moet worden gedefinieerd, waarbij er met name rekening mee wordt gehouden dat deze bepaling een lex specialis is, zoals blijkt uit punt 55 van dit arrest. Bijgevolg mag de inhoud van deze uitdrukking niet afhangen van de betekenis en de draagwijdte ervan in de nationale rechtsstelsels van de lidstaten.

59 Dienaangaande blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat het, erop gelet dat artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn een lex specialis is, voor de „betaling van een vergoeding" in de zin van die bepaling niet relevant is dat een dergelijke betaling voldoet aan alle constitutieve elementen van het begrip levering van goederen „onder bezwarende titel", als bedoeld in artikel 2, lid 1, onder a), van deze richtlijn (zie in die zin arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 44).

60 In de tweede plaats dient te worden benadrukt dat de bewoordingen van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn verwijzen naar de „betaling" van een vergoeding, zonder evenwel de voorwaarden inzake de aard of het bedrag van deze vergoeding vast te stellen.

61 In de derde plaats blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat om te bepalen of is voldaan aan de voorwaarde inzake de betaling van een vergoeding, alleen hoeft te worden vastgesteld dat de betrokken vergoeding rechtstreeks samenhangt met de overgang van de eigendom en dat de betaling daadwerkelijk heeft plaatsgevonden, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan (zie in die zin arrest van 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 45).

62 In casu blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt dat de verplichting tot betaling van de omzettingsvergoeding krachtens de wet ontstaat op de datum waarop het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed wordt omgezet in een recht van volle eigendom

en dat het bedrag van die vergoeding overeenkomt met het bedrag van de jaarlijkse vergoeding voor eeuwigdurend vruchtgebruik op de dag van deze omzetting, over een periode van twintig jaar. Volgens de door de verwijzende rechter verstrekte gegevens worden de jaarlijkse vergoedingen voor eeuwigdurend vruchtgebruik berekend als een percentage van de prijs van het perceel. De in het hoofdgeding aan de orde zijnde omzettingsvergoedingen hangen dus rechtstreeks samen met de overgang van de eigendom, en de daadwerkelijke betaling ervan dient door verwijzende rechter te worden nagegaan.

63 Gelet op een en ander dient op de eerste en de tweede prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de omzetting krachtens nationale wetgeving van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding een levering van goederen is in de zin van deze bepaling.

Derde prejudiciële vraag

64 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een gemeente bij de omzetting krachtens nationale wetgeving van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding handelt als belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van deze richtlijn, of als overheid in de zin van artikel 13, lid 1, ervan.

65 Om deze vraag te beantwoorden dient om te beginnen te worden beoordeeld of de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding een economische activiteit is in de zin van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn.

66 De toepassing van artikel 13, lid 1, van de btw-richtlijn impliceert immers dat vooraf is vastgesteld dat de betrokken activiteit een economische activiteit is. Wanneer is vastgesteld dat er sprake is van een economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van die richtlijn, moet daarna worden onderzocht of de in artikel 13, lid 1, eerste alinea, ervan neergelegde uitzondering inzake publiekrechtelijke lichamen van toepassing is (zie naar analogie arresten van 29 september 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, punt 30; 29 oktober 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 31, en 13 juni 2018, Gmina Wrocław, C-665/16, EU:C:2018:431, punt 47).

Economische aard van de activiteit

67 Het begrip „economische activiteit” wordt in artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus omschreven dat het alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter omvat en, in het bijzonder, handelingen bestaande in „de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen”.

68 Uit de rechtspraak van het Hof blijkt dat het begrip „exploitatie” in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn overeenkomstig de vereisten van het beginsel van neutraliteit van het gemeenschappelijke btw-stelsel betrekking heeft op alle handelingen, ongeacht hun rechtsvorm, die bedoeld zijn om uit het betrokken goed duurzaam opbrengst te verkrijgen

(arresten van 6 oktober 2009, SPÖ Landesorganisation Kärnten, C-267/08, EU:C:2009:619, punt 20 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 2 juni 2016, Lajvér, C-263/15, EU:C:2016:392, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

69 Het onderzoek van de bewoordingen van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn benadrukt de omvang van de werkingssfeer van het begrip „economische activiteit" en verduidelijkt tegelijk het objectieve karakter ervan, in die zin dat de activiteit op zichzelf wordt beschouwd, onafhankelijk van het oogmerk of het resultaat ervan [zie in die zin arrest van 13 juni 2019, IO (Btw – Werkzaamheden als lid van een raad van commissarissen), C-420/18, EU:C:2019:490, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

70 In casu zal met name rekening moeten worden gehouden met het feit dat de gemeente Wrocław in ruil voor de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom een vergoeding ontvangt van de voormalige houders van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik, die in beginsel verschuldigd is over een periode van twintig jaar vanaf de datum van de omzetting. Ook in het geval dat deze vergoeding wordt betaald in de vorm van een eenmalige vergoeding, komt deze overeen met de vergoeding voor het jaar waarin kennis wordt gegeven van het plan om een eenmalige vergoeding te betalen, vermenigvuldigd met het aantal resterende jaren tot de periode van twintig jaar verstrijkt, berekend vanaf de datum van de omzetting.

71 Op basis van deze gegevens, die de verwijzende rechter dient te verifiëren, kan worden besloten dat de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom de gemeente Wrocław de mogelijkheid biedt om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen, en dat deze handeling bijgevolg een economische activiteit is in de zin van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn.

72 In dit verband is het irrelevant dat een dergelijke omzetting krachtens de wet plaatsvindt en dat het bedrag van de omzettingsvergoeding bij dezelfde wet is vastgesteld, gelet op de noodzaak om het nuttige effect van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn te waarborgen.

73 Evenmin kan de omstandigheid dat de gemeente Wrocław geen actieve stappen heeft ondernomen om het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed om te zetten in een recht van volle eigendom – aangezien dit krachtens de wet gebeurt – op zich leiden tot de conclusie dat deze omzetting niet valt onder de exploitatie van een lichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn.

74 Uit de rechtspraak van het Hof kan immers niet worden afgeleid dat het feit dat actief stappen zijn ondernomen voor de verkoop van onroerend goed een voorwaarde vormt opdat een activiteit inzake het beheer van onroerend vermogen kan worden beschouwd als een activiteit die wordt uitgeoefend om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen en dus als „economisch" kan worden aangemerkt [zie in die zin arrest van 13 juni 2019, IO (Btw – Werkzaamheden als lid van een raad van commissarissen), C-420/18, EU:C:2019:490, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

75 Daaraan dient te worden toegevoegd dat die voorwaarde ook niet verenigbaar zou zijn met de noodzaak om het nuttige effect te waarborgen van artikel 14, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn, dat per definitie verwijst naar de eigendomsovergang van een goed ten gevolge van een vordering door of namens de overheid dan wel krachtens de wet.

Verrichten van de activiteit als overheid

76 Met betrekking tot de vraag of de gemeente Wrocław in een geval als in het hoofdgeding moet worden beschouwd als een als zodanig handelende belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn, dan wel als een overheid in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van deze richtlijn, zij er vooraf aan herinnerd dat gemeenten – in afwijking van de in artikel 9, lid 1, van die richtlijn neergelegde algemene regel inzake belastingplicht – overeenkomstig artikel 13, lid 1, van deze richtlijn niet als belastingplichtigen worden aangemerkt voor economische activiteiten of handelingen die zij als overheid verrichten, tenzij een behandeling als niet-belastingplichtige tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis leidt (arrest van 29 september 2015, Gmina Wrocław, C-276/14, EU:C:2015:635, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

77 Als afwijking van de algemene regel dat elke activiteit van economische aard aan btw is onderworpen, dient deze bepaling strikt te worden uitgelegd (beschikking van 20 maart 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, niet gepubliceerd, EU:C:2014:197, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

78 Volgens vaste rechtspraak blijkt reeds uit de bewoordingen van die bepaling dat cumulatief aan twee voorwaarden moet zijn voldaan opdat de regel van niet-belastingplicht zou gelden, namelijk ten eerste dat de betrokken werkzaamheden worden verricht door een publiekrechtelijk lichaam en ten tweede dat dit lichaam handelt als overheid. Voor deze tweede voorwaarde dient voor de afbakening van de draagwijdte van de niet-belastingplicht van publiekrechtelijke lichamen aansluiting te worden gezocht bij de wijze waarop de betrokken werkzaamheden worden uitgeoefend. Als werkzaamheden die een instantie als overheid verricht in de zin van artikel 13, lid 1, eerste alinea, van de btw-richtlijn worden aangemerkt de werkzaamheden die door publiekrechtelijke lichamen worden verricht in het kader van de specifiek voor hen geldende juridische regeling, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verrichten (beschikking van 20 maart 2014, Gmina Wrocław, C-72/13, niet gepubliceerd, EU:C:2014:197, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

79 Het Hof heeft ook gepreciseerd dat het voorwerp of het doel van de betrokken activiteit in dit verband irrelevant is en dat het feit dat de uitoefening van die activiteit het gebruik van bevoegdheden van openbaar gezag meebrengt, de conclusie wettigt dat die activiteit aan een publiekrechtelijke regeling is onderworpen (arrest van 29 oktober 2015, Saudaçor, C-174/14, EU:C:2015:733, punt 70 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

80 Aangaande specifiek de eerste van de twee in artikel 13, lid 1, van de btw-richtlijn gestelde voorwaarden opdat de regel van niet-belastingplichtigheid zou gelden, lijdt het geen twijfel dat de gemeente Wrocław een publiekrechtelijk lichaam is.

81 De tweede in die bepaling gestelde voorwaarde, namelijk dat alleen werkzaamheden die worden verricht door een als overheid optredend publiekrechtelijk lichaam van btw zijn vrijgesteld, moet echter ook nog zijn vervuld.

82 Onder voorbehoud van toetsing door de verwijzende rechter, lijken in casu verschillende elementen erop te wijzen dat de gemeente Wrocław bij de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom niet gebruikmaakt van bevoegdheden van openbaar gezag.

83 Overigens blijkt dat de gemeente Wrocław bij de uitvoering van de door de nationale wetgever vastgestelde maatregelen niet beschikt over beslissingsbevoegdheid met betrekking tot de personele werkingssfeer van een dergelijke omzetting en de manier waarop deze wordt toegepast.

84 De rol van de gemeente Wrocław blijkt er overeenkomstig de bepalingen van de omzettingswet in wezen in te bestaan de feitelijke omstandigheden na te gaan, een attest af te geven waarin de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom wordt bevestigd, en de nieuwe eigenaar ervan op de hoogte te brengen dat hij een omzettingsvergoeding moet betalen. Zoals de advocaat-generaal in punt 61 van haar conclusie aangeeft, wordt deze door de voormalige houders van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik te betalen vergoeding niet door de gemeente Wrocław als overheid vastgelegd in het kader van een administratieve procedure krachtens een specifiek voor haar geldende publiekrechtelijke regeling.

85 Uit het voorgaande volgt dat, onder voorbehoud van de door de verwijzende rechter te verrichten verificaties, de activiteiten die de gemeente Wrocław verricht in het kader van de omzetting van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom, weliswaar een economisch karakter hebben, maar niet aldus kunnen worden opgevat dat daarbij wordt gebruikgemaakt van bevoegdheden van openbaar gezag.

86 Gelet op een en ander dient op de derde prejudiciële vraag te worden geantwoord dat de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een gemeente die eigenaar is van onroerend goed handelt als belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van deze richtlijn, en niet als overheid in de zin van artikel 13, lid 1, van deze richtlijn, wanneer het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op dat onroerend goed krachtens nationale wetgeving wordt omgezet in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding aan die gemeente, waardoor deze er duurzaam opbrengst uit kan verkrijgen, zulks onder voorbehoud van de door de verwijzende rechter te verrichten verificaties.

Kosten

87 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

1) **Artikel 14, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat de omzetting krachtens nationale wetgeving van het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op onroerend goed in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding een levering van goederen is in de zin van deze bepaling.**

2) **Richtlijn 2006/112 moet aldus worden uitgelegd dat een gemeente die eigenaar is van onroerend goed handelt als belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van deze richtlijn, en niet als overheid in de zin van artikel 13, lid 1, van deze richtlijn, wanneer het recht van eeuwigdurend vruchtgebruik op dat onroerend goed krachtens nationale**

wetgeving wordt omgezet in een recht van volle eigendom tegen betaling van een vergoeding aan die gemeente, waardoor deze er duurzaam opbrengst uit kan verkrijgen, zulks onder voorbehoud van de door de verwijzende rechter te verrichten verificaties.

ondertekeningen