Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Syvende Afdeling)

27. april 2023*

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – merværdiafgift (moms) – direktiv 2006/112/EF – afgiftspligtige transaktioner – artikel 2, stk. 1, litra a) – begrebet »levering af varer mod vederlag« – artikel 9, stk. 1 – økonomisk virksomhed – artikel 14, stk. 1, og artikel 14, stk. 2, litra a) – levering af varer – ulovligt forbrug af elektricitet – princippet om afgiftsneutralitet – fakturering af forbrugeren af en erstatningsydelse, der omfatter prisen på den forbrugte elektricitet – en medlemsstats regionale lovgivning – afgiftspligtig person – sui generis-enhed, der varetager opgaver for kommuner – begrebet »offentligretligt organ« – direktiv 2006/112/EF – artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, og bilag I – principiel afgiftspålæggelse af distribution af elektricitet – begrebet »virksomhed af ubetydelig karakter««

I sag C-677/21,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af vredegerecht te Antwerpen (fredsdommeren i Antwerpen, Belgien) ved afgørelse af 8. november 2021, indgået til Domstolen den 11. november 2021, i sagen

Fluvius Antwerpen

mod

MX,

har

DOMSTOLEN (Syvende Afdeling),

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

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

* Processprog: nederlandsk.

efter at der er afgivet indlæg af:

– Fluvius Antwerpen ved avocate C. Docclo og advocaten T. Chellingsworth, D. Devroe og B. Gevers,

– den belgiske regering ved P. Cottin, J.-C. Halleux og C. Pochet, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved J. Jokubauskaitė og W. Roels, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 12. januar 2023,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 2, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT 2006, L 347, s. 1), som ændret ved Rådets direktiv 2009/162/EU af 22. december 2009 (EUT 2010, L 10, s. 14) (herefter »direktiv 2006/112«), sammenholdt med dette direktivs artikel 14, stk. 1 og 2, og nævnte direktivs artikel 9, stk. 1, og artikel 13, stk. 1.

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Fluvius Antwerpen (herefter »Fluvius«), der er elektricitetsdistributionssystemoperatør, og MX, der er elektricitetsforbruger, om betaling af en faktura vedrørende ulovlig udtagning af elektricitet.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Artikel 2 i direktiv 2006/112 fastsætter:

»1. Følgende transaktioner er momspligtige:

a) levering af varer, 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 Nævnte direktivs artikel 13, stk. 1, har følgende ordlyd:

»Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke [for] 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.

[…]

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

6 Følgende fremgår af samme direktivs artikel 14:

»1. Ved »levering af varer« forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

2. Ud over den i stk. 1 omhandlede transaktion anses følgende transaktioner for at være levering af varer:

a) overdragelse af ejendomsretten til en vare mod betaling af en erstatningsydelse i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge loven

[…]«

7 Artikel 15, stk. 1, i direktiv 2006/112 bestemmer:

»Elektricitet, gas, varme eller kulde og lignende sidestilles med materielle goder.«

8 Bilag I til dette direktiv med overskriften »Liste over de former for virksomhed, der er omhandlet i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit« indeholder punkt 2 om »vand-, gas-, elektricitets- og varmeforsyning«.

Belgisk ret

Momsloven

9 Artikel 6, stk. 1 og 3, i wet tot invoering van de belasting over de toegevoegde waarde (lov om indførelse af lov om merværdiafgift) af 3. juli 1969 (*Belgisch Staatsblad*, 17.7.1969, s. 7046), i den affattelse, der finder anvendelse på tvisten i hovedsagen (herefter »momsloven«), bestemmer:

»Staten, fællesskaberne og regionerne i Belgische Staat, provinser, sammenslutninger, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke for 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.

[…]

Under alle omstændigheder anses offentligretlige organer for afgiftspligtige personer for så vidt angår de følgende former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig.

[…]

2° vand-, gas-, elektricitets- og varmeforsyning

[…]«

10 Momslovens artikel 9, stk. 1 og 2, er affattet som følger:

»Ved anvendelse af [momsloven] forstås ved varer materielle goder.

Ved materielle goder forstås:

1° elektricitet, gas, varme og kulde

[…]«

11 Momslovens artikel 10, stk. 1 og 2, er sålydende:

»1. Ved levering af varer forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode.

Dette omfatter navnlig den situation, at en vare stilles til rådighed for erhververen eller den person, som modtager varen i henhold til en aftale om overdragelse eller en aftale, som fastslår et ejerforhold.

2. Ved levering af varer forstås ligeledes:

a) en overdragelse af ejendomsretten til en vare mod vederlag i henhold til et krav fra det offentlige eller i det offentliges navn eller mere generelt i henhold til en lov, et dekret, en kendelse, en bekendtgørelse eller en administrativ forordning

[…]«

Energidekretet

12 Decreet houdende algemene bepalingen betreffende het energiebeleid (dekret om generelle bestemmelser på området for […] energipolitik) af 8. maj 2009 (*Belgisch Staatsblad*, 7.7.2009, s. 46192), vedtaget af den flamske regering, som ændret ved decreet tot wijziging van het Energiedecreet van 8 mei 2009, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraud (dekret om ændring af energidekretet af 8.5.2009 for så vidt angår forebyggelse, afsløring, konstatering og sanktionering af energibedrageri) af 24. februar 2017 (*Belgisch Staatsblad*, 22.3.2017, s. 38694) (herefter »energidekretet«), indeholder artikel 1.1.3, som bestemmer:

»[…]

40°/1 energibedrageri: en persons ulovlige handling, aktiv eller passiv, der er forbundet med opnåelsen af en ulovlig fordel. Ved energibedrageri forstås:

a) udførelse af transaktioner i distributionssystemet eller det lokale elektricitetstransmissionssystem uden at have tilladelse hertil

b) manipulation af tilslutning eller målefacilitet

c) manglende overholdelse af de indberetningsforpligtelser, der følger af anvendelsen af dette dekret, af gennemførelsesbekendtgørelserne, af tilslutningsreglementet, af tilslutningsaftalen eller af den tekniske forskrift

[…]«

13 I henhold til energidekretets artikel 4.1.1 udpeger Vlaamse Regulator van de Elektriciteits- en Gasmarkt (den flamske tilsynsmyndighed på elektricitets- og gasmarkedet, herefter »VREG«), som er et selvstændigt, eksternt offentligretligt organ, for et geografisk afgrænset område en juridisk person, der har ansvaret for forvaltningen af elektricitets- eller naturgasdistributionssystemet i dette område.

14 Energidekretets artikel 5.1.2 fastsætter:

»[…]

Systemoperatørens omkostninger til at udligne energibedrageri som omhandlet i artikel 1.1.3, nr. 40, stk. 1, litra a), b), c), d) og g), udgifterne til lukning […], regulering af tilslutningen eller af målerinstallationen, fornyet tilslutning, den ulovligt opnåede fordel samt renter, skal afholdes af den pågældende netbruger.

[…]«

Energibekendtgørelsen

15 Besluit van de Vlaamse Regering houdende algemene bepalingen over het energiebeleid (den flamske regerings bekendtgørelse om generelle bestemmelser på området for […] energipolitik) af 19. november 2010 (*Belgisch Staatsblad*, 8.12.2010, s. 74551), som ændret ved besluit van de Vlaamse Regering tot wijziging van het Energiebesluit van 19 november 2010, wat betreft het voorkomen, detecteren, vaststellen en bestraffen van energiefraude (den flamske regerings bekendtgørelse om ændring af bekendtgørelse om energi af 19.11.2010 for så vidt angår forebyggelse, afsløring, konstatering og sanktionering af energibedrageri) af 26. januar 2018 (*Belgisch Staatsblad*, 30.3.2018, s. 31178) (herefter »energibekendtgørelsen«), indeholder artikel 4.1.2, der har følgende ordlyd:

»§ 1. Den i [energidekretets] artikel 5.1.2 og 5.1.3 omhandlede ulovligt opnåede fordel beregnes efter omstændighederne som produktet af et eller flere af følgende elementer:

1° en fast pris

2° en anslået mængde forbrug, injektion eller produktion

3° varigheden af energibedrageriet.

Den beregning, der er omhandlet i afsnit 1, indekseres altid på grundlag af forbrugerprisindekset. Med henblik herpå multipliceres den ulovligt opnåede fordel i forhold til forbrugerprisindekset pr. 1. januar i det år, hvor energibedrageriet blev konstateret, og forbrugerprisindekset pr. 1. januar i det år, hvor energibedrageriet fandt sted.

Den ulovligt opnåede fordel kan vedrøre et eller flere af følgende områder:

1° de udgifter, der undgås i tilfælde af misbrug af distributionssystemet eller det lokale elektricitetstransmissionssystem

2° unddragne udgifter i forbindelse med brug af distributionssystemet eller det lokale elektricitetstransmissionssystem

3° unddragne udgifter i forbindelse med tilslutning til distributionssystemet eller ved ændring af tilslutningen

4° unddragne udgifter for den leverede energi

[…]

§ 2. I det tilfælde, der er omhandlet i § 1, afsnit 3, nr. 1, 2 og 3, baseres beregningen på tarifferne for tilslutning til eller anvendelse af distributionssystemet eller det lokale elektricitetstransmissionssystem fastlagt i overensstemmelse med den gældende tarifmetode, herunder skatter, afgifter og moms.

Den beregning, der er omhandlet i afsnit 1, baseres på den samlede varighed af energibedrageriet, idet starttidspunktet fastsættes på grundlag af objektive elementer, som konstateres af systemoperatøren.

§ 3. I det tilfælde, der er omhandlet i § 1, afsnit 3, nr. 4, anslås den leverede mængde energi efter den vurderingsmetode, der er fastsat i de tekniske forskrifter.

[…]

Den pris, der anvendes ved beregningen af den elektricitet eller naturgas, der er forbrugt ulovligt, er prisen på elektricitet eller naturgas i tilfælde af bedrageri som godkendt af den kompetente tilsynsmyndighed og fastsat i henhold til artikel 20, stk. 1, i lov af 29. april 1999 om organiseringen af elektricitetsmarkedet eller i henhold til artikel 15/10, stk. 1, i lov af 12. april 1965 om transmission af gas- og andre produkter gennem rørledninger, herunder skatter, afgifter og moms.

[…]«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

16 Levering af energi til privatpersoner er i regionen Flandern (Belgien) reguleret ved energidekretet, som er blevet suppleret og gennemført ved energibekendtgørelsen.

17 I henhold til energidekretets artikel 4.1.1 har VREG udpeget Fluvius som en juridisk person, der har ansvaret for driften af elektricitets- og naturgasdistributionssystemet i en række kommuner i denne region.

18 Fluvius er en tværkommunal samarbejdsstruktur, der er oprettet i form af en sammenslutning, som 38 flamske kommuner er medlemmer af. Organet er i artikel 2 i sine vedtægter defineret som en offentligretlig juridisk person med sui generis-status.

19 Nogle af de kommuner, der er medlemmer af Fluvius, har til Fluvius overdraget varetagelsen af en eller flere af deres opgaver inden for et eller flere virksomhedsområder, i det foreliggende tilfælde energidistribution. Fluvius' bestyrelse består af bestyrelsesmedlemmer og kommunalbestyrelsesmedlemmer i de kommuner, der er medlemmer. Som distributionssystemoperatør har Fluvius bl.a. til opgave at transportere elektricitet til individuelle anlæg, og organet er ansvarligt for installation, ibrugtagning og læsning af målerne.

20 I perioden fra den 7. maj 2017 til den 7. august 2019 havde en privatperson, MX, ulovligt forbrugt elektricitet.

21 Efter at have konstateret dette ulovlige forbrug udstedte Fluvius på grundlag af en sammenligning af tallene for måleren på stedet for dette forbrug ved begyndelsen og slutningen af denne periode en faktura på 813,41 EUR, heraf 131,45 EUR i moms, med tillæg af morarenter og procesrenter. MX betalte ikke denne faktura.

22 Den 22. juni 2021 anlagde Fluvius derfor sag mod MX ved vredegerecht te Antwerpen (fredsdommeren i Antwerpen, Belgien), som er den forelæggende ret, med påstand om betaling af nævnte faktura. Denne ret pålagde ved forelæggelsesafgørelsen MX at betale en erstatningsydelse til Fluvius svarende til udgiften for »den ulovligt forbrugte energi«. Den forelæggende ret har imidlertid udtrykt tvivl om, hvorvidt momsen er forfalden under omstændigheder som dem, der foreligger i den sag, der er indbragt for den.

23 I denne henseende har den forelæggende ret anført, at før den 1. maj 2018 fandtes der ikke nogen ved lov eller bekendtgørelse fastsat bestemmelse, som udtrykkeligt vedrørte spørgsmålet, om der skulle betales moms af den erstatningsydelse, der skulle betales af en person, der ulovligt havde udtaget energi. Siden denne dato har en samlet læsning af energidekretets artikel 1.1.3, nr. 40, stk. 1, og artikel 5.1.2 samt energibekendtgørelsens artikel 4.1.2 udfyldt denne lakune, eftersom udtagning af elektricitet fra nettet, uden at der er indgået en kommerciel aftale, og uden at den er anmeldt til distributionssystemoperatøren, kan betragtes som en ulovlig handling, aktiv eller passiv, der er forbundet med opnåelsen af en ulovlig fordel som omhandlet i energidekretets artikel 1.1.3, nr. 40, stk. 1. Energibekendtgørelsens artikel 4.1.2, § 3, fastsætter endvidere fremgangsmåden for beregningen af erstatningsydelsen for den ulovligt opnåede fordel, og at denne erstatningsydelse omfatter skatter, afgifter og moms.

24 Den forelæggende ret har imidlertid ligeledes givet udtryk for tvivl om, hvorvidt nogle af disse artikler er forenelige med direktiv 2006/112.

25 På denne baggrund har vredegerecht te Antwerpen (fredsdommeren i Antwerpen) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 2, stk. 1, litra a), jf. artikel 14, stk. 1, i direktiv [2006/112] fortolkes således, at [ulovlig udtagning] af energi er en levering af varer, [dvs.] en overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode?

2) I benægtende fald skal artikel 14, stk. 2, litra a), i direktiv [2006/112] fortolkes således, at [ulovlig udtagning] af energi er en levering af varer, [dvs.] en overdragelse af ejendomsretten til en vare mod betaling i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge loven?

3) Skal artikel 9, stk. 1, i direktiv [2006/112] fortolkes således, at hvis Fluvius har ret til en erstatningsydelse for [ulovlig udtagning] af energi, må Fluvius anses for en afgiftspligtig person […], fordi den [ulovlige udtagning] af energi er en »økonomisk virksomhed«, som [Fluvius] udøver, nemlig udnyttelse af et materielt gode med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter?

4) Såfremt artikel 9, stk. 1, i direktiv [2006/112] må fortolkes således, at der ved [ulovlig udtagning] af energi er tale om økonomisk virksomhed, skal artikel 13, stk. 1, første afsnit, i direktiv [2006/112] da fortolkes således, at [Fluvius] er en myndighed, og i bekræftende fald, skal artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, da fortolkes således, at den [ulovlige udtagning] af energi er en følge af [Fluvius'] virksomhed, der har et ikke ubetydeligt omfang?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første og det andet præjudicielle spørgsmål

26 Med det første og det andet præjudicielle spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 2, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112, sammenholdt med dette direktivs artikel 14, stk. 1, eller artikel 14, stk. 2, litra a), skal fortolkes således, at en distributionssystemoperatørs levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, udgør en levering af varer som omhandlet i en af disse to sidstnævnte bestemmelser.

27 Indledningsvis bemærkes, at artikel 2, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112, der vedrører afgiftspligtige transaktioner, bestemmer, at levering af varer, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, er momspligtig.

28 Hvad angår den i hovedsagen omhandlede virksomhed, dvs. levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, bemærkes indledningsvis for det første, at princippet om afgiftsneutralitet ifølge fast retspraksis er til hinder for, at der ved opkrævning af momsen foretages en generel sondring mellem lovlige og ulovlige transaktioner (dom af 10.11.2011, The Rank Group, C-259/10 og C-260/10, EU:C:2011:719, præmis 45 og den deri nævnte retspraksis), idet momssystemet har til formål at beskatte den endelige forbruger af varer eller tjenesteydelser (dom af 1.7.2021, Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia, C-521/19, EU:C:2021:527, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis), når disse er blevet leveret inden for rammerne af afgiftspligtige transaktioner i henhold til direktiv 2006/112.

29 Idet det bemærkes, at dette direktivs artikel 15, stk. 1, sidestiller elektricitet med et materielt gode, skal det for det andet præciseres, at leveringen af en sådan vare som omhandlet i nævnte direktivs artikel 2, stk. 1, litra a), skal foretages »mod vederlag«, hvilket indebærer, at der består en direkte sammenhæng mellem leveringen af varer og en modværdi, som den afgiftspligtige faktisk har modtaget. En sådan direkte sammenhæng foreligger, såfremt der mellem leverandøren af varer og modtageren heraf består et retsforhold, der vedrører en gensidig udveksling af ydelser, idet det vederlag, der modtages af den person, der gennemfører denne transaktion, udgør den faktiske modværdi af den levering, som foretages til modtageren (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).

30 I det foreliggende tilfælde fremgår den direkte sammenhæng mellem den ulovligt forbrugte elektricitet og det beløb, som Fluvius kræver som modydelse, klart af de oplysninger, som den forelæggende ret har fremlagt, eftersom MX har udtaget elektriciteten på sin bopælsadresse, og eftersom Fluvius har kunnet fastlægge den mængde, der således blev udtaget, ved at udarbejde en oversigt over forbruget foretaget mellem den 7. maj 2017 og den 7. august 2019 ved aflæsning af måleren på denne adresse. Beløbet svarende til omkostningerne ved den ulovligt forbrugte elektricitet blev således medregnet i det beløb, der blev afkrævet MX.

31 Kriteriet om, at der skal foreligge et retsforhold, inden for rammerne af hvilket leveringen af varer og modværdien herfor finder sted, skal i øvrigt fortolkes i lyset af den retspraksis, der er nævnt i nærværende doms præmis 28, idet der skal tages hensyn til samtlige omstændigheder i hvert enkelt tilfælde, således at princippet om afgiftsneutralitet ikke tilsidesættes. I denne sammenhæng skal dette kriterium tillægges en bred betydning.

32 Som Fluvius har fremhævet, er forholdet mellem den illegale forbruger og elektricitetsdistributionssystemoperatøren – selv hvis leveringen af elektricitet er sket uden indgåelse af en aftale – desuden dels reguleret af det tilslutningsreglement, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, som definerer begrebet »ulovlig udtagning« og fastsætter, at distributionssystemoperatøren skal henføre det deraf følgende forbrug til den person, der har foranlediget denne udtagning. Dels regulerer såvel energidekretet som energibekendtgørelsen, således som det er anført i denne doms præmis 23, det tilfælde, hvor der udtages elektricitet, uden at der er indgået en aftale eller sket forudgående anmeldelse til distributionssystemoperatøren, og fastsætter de nærmere bestemmelser for beregningen af en erstatningsydelse for den fordel, som denne forbruger ulovligt har opnået.

33 En levering af varer med sådanne kendetegn, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, svarer således til en levering af varer mod vederlag som omhandlet i artikel 2, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112.

34 Det står tilbage at afgøre, om en sådan levering af varer kan defineres som overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode som omhandlet i dette direktivs artikel 14, stk. 1, eller om der er tale om en overdragelse af ejendomsretten til en vare mod betaling af en erstatningsydelse i henhold til pålæg fra det offentlige eller på dettes vegne eller ifølge loven i overensstemmelse med nævnte direktivs artikel 14, stk. 2, litra a).

35 I denne henseende bemærkes, at artikel 14, stk. 1, i direktiv 2006/112 ikke henviser til overdragelsen af ejendomsret i de efter gældende national ret fastsatte former, men omfatter enhver form for overdragelse af et materielt gode foretaget af en person, som bemyndiger en anden person til som ejer at råde over godet (dom af 25.2.2021, Gmina Wrocław (Konvertering af en brugsret), C-604/19, EU:C:2021:132, præmis 52 og den deri nævnte retspraksis).

36 Dette begreb har en objektiv karakter og finder anvendelse uafhængigt af de pågældende transaktioners formål og resultater (dom af 15.5.2019, Vega International Car Transport and Logistic, C-235/18, EU:C:2019:412, præmis 28).

37 I nærværende sag fremgår det af forelæggelsesafgørelsen, at Fluvius i perioden fra den 7. maj 2017 til den 7. august 2019, dvs. i over to år, har forsynet MX med elektricitet. Fluvius lagde dermed nødvendigvis til grund, at organet forsynede en kunde, og MX handlede samtidig som sådan over for Fluvius og handlede »som ejer«, dvs. at MX forbrugte den af Fluvius leverede elektricitet. Som den belgiske regering med rette har anført, indebærer elektricitetens egenskaber, at udtagningen

fra distributionssystemet falder sammen med forbruget af varen, og at dette forbrug ikke alene svarer til brugen af denne vare, men også til dens overdragelse. Sidstnævnte er således det endelige særkende ved ejendomsretten. En levering af varer, der har fundet sted under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende, skal derfor undersøges som en overdragelse af retten til at råde over et materielt gode som omhandlet i artikel 14, stk. 1, i direktiv 2006/112.

38 Eftersom det fremgår af ordlyden og opbygningen af momsdirektivets artikel 14, at denne artikels stk. 2 i forhold til den generelle definition i artiklens stk. 1 udgør en lex specialis, hvis anvendelsesbetingelser har en selvstændig karakter i forhold til anvendelsesbetingelserne for det nævnte stk. 1 (dom af 25.2.2021, Gmina Wrocław (Konvertering af en brugsret), C-604/19, EU:C:2021:132, præmis 55 og den deri nævnte retspraksis), udelukker den konstatering, der er foretaget i nærværende doms foregående præmis, anvendelsen af nævnte direktivs artikel 14, stk. 2, litra a), på hovedsagen.

39 Henset til det ovenstående skal det første og det andet præjudicielle spørgsmål besvares med, at artikel 2, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/112, sammenholdt med dette direktivs artikel 14, stk. 1, skal fortolkes således, at en distributionssystemoperatørs levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, udgør en levering af varer mod vederlag, som indebærer overdragelse af retten til at råde over et materielt gode.

Det tredje og det fjerde præjudicielle spørgsmål

40 Med det tredje og det fjerde præjudicielle spørgsmål, som skal behandles samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at en distributionssystemoperatørs levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, udgør økonomisk virksomhed, og for det første, hvis dette antages at være tilfældet, om en operatør, der udøver en sådan virksomhed, såsom Fluvius, således handler i sin egenskab af offentlig myndighed som omhandlet i dette direktivs artikel 13, stk. 1, og for det andet, i bekræftende fald, om denne bestemmelse skal fortolkes således, at en sådan udtagning svarer til, at den nævnte aktør udøver en ikke ubetydelig virksomhed.

41 Det skal fremhæves, at en analyse af ordlyden af artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112 dels viser rækkevidden af anvendelsesområdet for begrebet »økonomisk virksomhed«, dels præciserer begrebets objektive karakter i den forstand, at virksomheden betragtes i sig selv, uafhængigt af sit formål eller sine resultater (jf. i denne retning dom af 25.2.2021, Gmina Wrocław (Konvertering af en brugsret), C-604/19, EU:C:2021:132, præmis 69 og den deri nævnte retspraksis).

42 En virksomhed kvalificeres således generelt som økonomisk, når den har en varig karakter og udføres 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 I det foreliggende tilfælde har den forelæggende ret ikke anmodet Domstolen om at tage stilling til kvalificeringen af den virksomhed, som udøves af en operatør, der, såsom Fluvius, handler i egenskab af distributionssystemoperatør, der er en virksomhed, som åbenbart opfylder de kriterier, der er nævnt i nærværende doms foregående præmis, hvilket i øvrigt bekræftes af selve affattelsen af artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2006/112, sammenholdt med bilag I til dette direktiv, som fastsætter, at distribution af elektricitet principielt er momspligtig, selv når den foretages af et offentligretligt organ, der handler i sin egenskab af offentlig myndighed. Ved at fremhæve kriteriet om operatørens vilje til at tilvejebringe indtægter af en vis varig karakter har

den forelæggende ret henledt Domstolens opmærksomhed på, at den ulovlige udtagning af elektricitet, som MX i det foreliggende tilfælde foretog, dels var uønsket fra operatørens side, dels var af isoleret karakter.

44 Således som det fremgår af Domstolens praksis, skal der med henblik på at fastslå, om en given transaktion er foretaget inden for rammerne af en økonomisk virksomhed, foretages en vurdering af samtlige de omstændigheder, hvorunder transaktionen blev foretaget (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 48 og den deri nævnte retspraksis).

45 I denne henseende fremgår det for det første af de sagsakter, som Domstolen råder over, at Fluvius i de kommuner, der deltager i den tværkommunale samarbejdsstruktur, som Fluvius udgør, er forpligtet til at forsyne enhver person, der ikke længere har en aftale med en kommerciel distributør, og som forinden har meldt sig hos et organ som Fluvius. Det fremgår følgelig, at Fluvius, for så vidt som det er nødvendigt, kan foranlediges til direkte at udøve en rolle som leverandør af elektricitet, således at en sådan virksomhed ikke har marginal karakter og desuden langt fra er uvedkommende for organets virksomhed som elektricitetsdistributionssystemoperatør, men ikke kan fjernes fra Fluvius' opgaver betragtet i deres helhed.

46 For det andet har både regionen Flandern ved energidekretets artikel 1.1.3, nr. 40, stk. 1, og artikel 5.1.2 samt energibekendtgørelsens artikel 4.1.2 og Fluvius selv ved det tilslutningsreglement, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, indført regler, der tager sigte på tilfælde af ulovlig udtagning af energi, navnlig af elektricitet, og reguleret såvel de administrative som de økonomiske konsekvenser heraf, hvilket udelukker, at dette fænomen kan anses for at være punktvist og isoleret, eftersom det har vist sig at være tilstrækkeligt aktuelt og gentaget til at begrunde en fastsættelse af regler.

47 For det tredje udgør risikoen for tab som følge af tyveri, i det foreliggende tilfælde risikoen for selv at skulle bære omkostningerne for de mængder elektricitet, der er gået tabt som følge af tredjemands ulovlige udtagning heraf, en typisk handelsrisiko forbundet med økonomisk virksomhed, i det foreliggende tilfælde den virksomhed, der udøves af en elektricitetsdistributionssystemoperatør.

48 Med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse af de ovennævnte faktiske omstændigheder skal det følgelig fastslås, at artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at en distributionssystemoperatørs levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, udgør økonomisk virksomhed for denne operatør, for så vidt som den er udtryk for en risiko, der er forbundet med dennes virksomhed som elektricitetsdistributionssystemoperatør.

49 Selv hvis det antages dels, at Fluvius er et offentligretligt organ som omhandlet i artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112, dels, at Fluvius har handlet i sin egenskab af offentlig myndighed ved leveringen af elektricitet til MX, bør denne levering af varer principielt være momspligtig (jf. nærværende doms præmis 43), medmindre Fluvius' virksomhed i denne henseende kan anses for at være ubetydelig.

50 Med forbehold af den vurdering, som den forelæggende ret skal foretage, idet alene den nationale ret har kompetence til at fortolke den pågældende medlemsstats ret, bemærkes, at Fluvius' vedtægter kvalificerer organet som en offentligretlig juridisk person med sui generis-status,

hvilket den belgiske regering har bekræftet i sit indlæg. Som det er anført i denne doms præmis 19, administreres Fluvius som en tværkommunal samarbejdsstruktur af folkevalgte fra de kommuner, der deltager i dette samarbejde, og organets opgaver er kommunernes opgaver, der varetages i fællesskab. På baggrund af disse oplysninger i sagsakterne synes et organ som Fluvius på trods af betegnelsen »sammenslutning med ansvar for opgaver« (*Opdrachthoudende vereniging*) at opfylde definitionen af et offentligretligt organ som omhandlet i artikel 13, stk. 1, i direktiv 2006/112.

51 Fluvius' forpligtelse, der er nævnt i nærværende doms præmis 45, synes i øvrigt at svare til en offentlig serviceforpligtelse, for så vidt som den har til formål at undgå, at personer, der ikke har indgået en kommerciel aftale med en energileverandør, f.eks. på grund af økonomisk usikkerhed, fratages en elektricitetsforsyning.

52 Det er derfor nødvendigt at fastlægge, hvad der kan udgøre ubetydelige ydelser som omhandlet i artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, i direktiv 2006/112, og om en energidistributionssystemoperatørs levering af energi i forbindelse med en ulovlig udtagning af elektricitet kan være omfattet heraf.

53 Ved i denne bestemmelse at fastsætte, at den virksomhed, der er opregnet i bilag I til dette direktiv, såsom distribution af elektricitet, under alle omstændigheder er momspligtig, medmindre den er ubetydelig, selv om den udøves af et offentligretligt organ, der handler i sin egenskab af offentlig myndighed, har EU-lovgiver søgt at undgå visse konkurrenceforvridninger (jf. i denne retning dom af 16.7.2009, Kommissionen mod Irland, C-554/07, EU:C:2009:464, præmis 72 og 73 og den deri nævnte retspraksis).

54 Heraf følger, at begrebet »virksomhed af ubetydelig karakter« udgør en undtagelse fra den almindelige regel om momspligt for enhver form for økonomisk virksomhed. Dette begreb skal derfor fortolkes strengt (jf. i denne retning dom af 25.2.2021, Gmina Wrocław (Konvertering af en brugsret), C-604/19, EU:C:2021:132, præmis 77 og den deri nævnte retspraksis).

55 Det er således kun, hvis den virksomhed, der er nævnt i bilag I til direktiv 2006/112, og som udøves af et offentligretligt organ, der handler i sin egenskab af offentlig myndighed, kan anses for at være af minimalt omfang, hvad enten det er i geografisk eller tidsmæssig henseende, og dermed har en så svag økonomisk virkning, at den konkurrenceforvridning, der kan følge heraf, om ikke er ikkeeksisterende, så i det mindste er af ringe betydning, at denne virksomhed ikke er momspligtig.

56 Henset til de betragtninger, der er anført i nærværende doms præmis 45 og 46, fremgår det, at dette ikke er tilfældet for den levering af elektricitet, der foretages af en distributionssystemoperatør som Fluvius, herunder i forbindelse med en ulovlig udtagning af elektricitet, eftersom såvel regionen Flandern som Fluvius har fundet det nødvendigt at fastlægge de administrative og økonomiske konsekvenser af ulovlige udtagninger, hvilket udgør et indicium for deres betydelige karakter. En levering af elektricitet som den i hovedsagen omhandlede udgør følgelig ikke et led i en virksomhed af ubetydelig karakter og skal derfor pålægges moms.

57 Henset til det ovenstående skal det tredje og det fjerde præjudicielle spørgsmål besvares med, at artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at en distributionssystemoperatørs levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, udgør økonomisk virksomhed, der udøves af denne operatør, for så vidt som den er udtryk for en risiko, der er forbundet med dennes virksomhed som elektricitetsdistributionssystemoperatør. Såfremt det antages, at denne økonomiske virksomhed udøves af et offentligretligt organ, der handler i sin egenskab af offentlig myndighed, kan en sådan virksomhed, der er nævnt i bilag I til dette direktiv, kun anses for ubetydelig som omhandlet i nævnte direktivs artikel 13, stk. 1, tredje

afsnit, hvis den er af minimalt omfang, hvad enten det er i geografisk eller tidsmæssig henseende, og dermed har en så svag økonomisk virkning, at den konkurrenceforvridning, der kan følge heraf, om ikke er ikkeeksisterende, så i det mindste er af ringe betydning.

Sagsomkostninger

58 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:

1) Artikel 2, stk. 1, litra a), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, som ændret ved Rådets direktiv 2009/162/EU af 22. december 2009, sammenholdt med dette direktivs artikel 14, stk. 1,

skal fortolkes således, at

en distributionssystemoperatørs levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, udgør en levering af varer mod vederlag, som indebærer overdragelse af retten til at råde over et materielt gode.

2) Artikel 9, stk. 1, i direktiv 2006/112, som ændret ved direktiv 2009/162,

skal fortolkes således, at

en distributionssystemoperatørs levering af elektricitet, selv hvis den er ufrivillig og et resultat af tredjemands ulovlige adfærd, udgør økonomisk virksomhed, der udøves af denne operatør, for så vidt som den er udtryk for en risiko, der er forbundet med dennes virksomhed som elektricitetsdistributionssystemoperatør. Såfremt det antages, at denne økonomiske virksomhed udøves af et offentligretligt organ, der handler i sin egenskab af offentlig myndighed, kan en sådan virksomhed, der er nævnt i bilag I til dette direktiv, kun anses for ubetydelig som omhandlet i nævnte direktivs artikel 13, stk. 1, tredje afsnit, hvis den er af minimalt omfang, hvad enten det er i geografisk eller tidsmæssig henseende, og dermed har en så svag økonomisk virkning, at den konkurrenceforvridning, der kan følge heraf, om ikke er ikkeeksisterende, så i det mindste er af ringe betydning.

Underskrifter