DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)
den 8 februari 1990*

I mål C-320/88

har Hoge Raad der Nederlanden till domstolen gett in en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget, i det mål som pågår vid den nationella domstolen mellan

Staatssecretaris van Financiën

och

Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV), skatterättsliga enheten med säte i Hillegom (Nederländerna).

Begäran avser tolkningen av artikel 5.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145 s. 1, fransk version; svensk specialutgåva del 09, volym 01).

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C.N. Kakouris samt domarna T. Koopmans, G. F. Mancini, T. F. O'Higgins och M. Díez de Velasco,

generaladvokat: W. Van Gerven,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören D. Louterman,

som beaktat yttrandena från

* Rättegångsspråk: nederländska.

— Nederländernas regering, företrädd av generalsekreteraren vid utrikesministeriet B. R. Bot, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, företrädd av juridiske rådgivaren Johannes Fons Buhl och handläggaren vid kommissionens rättsavdelning Berend Jan Drijber, i egenskap av ombud,

som beaktat förhandlingsrapporten och vad som framkommit vid den muntliga förhandlingen den 12 oktober 1989,

som hört generaladvokatens förslag till avgörande vid sammanträde den 9 november 1989,

meddelar följande

dom

1 Hoge Raad der Nederlanden har genom beslut den 19 oktober 1988, vilket inkom till domstolen den 3 november 1988, med stöd av artikel 177 i EEG-fördraget begärt förhandsavgörande angående tolkningen av artikel 5.1 i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145 s. 1, fransk version; svensk specialutgåva del 09, volym 01, hädanefter "sjätte direktivet").

2 Frågorna uppkom i en tvist mellan Nederländernas Staatssecretaris van Financiën och skattesubjektet Shipping and Forwarding Enterprise Safe BV (Safe Rekencentrum BV, hädanefter "Safe"). Tvisten vid den nationella domstolen gäller ett beslut om efterbeskattning varigenom skattemyndigheten bestämde den omsättningsskatt som Safe skulle erlägga med hänsyn till den överlåtelse av en fastighet; en bostadsbyggnad med tillhörande byggnader (hädanefter "fastigheten"), som enligt skattemyndigheten skett mellan Safe och Kats Bouwgroep NV (hädanefter "Kats").

3 Av handlingarna i målet framgår att enligt ett inför notarius publicus den 19 juni 1979 upprättat avtal mellan Safe och Kats, ålåg det Safe att till Kats överföra en ovillkorad rätt till fastigheten, fri från panträtt eller andra sakrättsliga anspråk, mot en betalning av 2,25 miljoner nederländska floriner.

Enligt avtalsvillkoren skulle Kats stå risken för värdeförändringar på fastigheten, samt uppbära den avkastning och bestrida de kostnader den gav upphov till, samtidigt som Kats erhöll dispositionsrätten till fastigheten. Safe åtog sig härutöver att överföra äganderätten till fastigheten när Kats så fann lämpligt, dock senast den 31 december 1982. Safe gav därför Kats en oåterkallelig fullmakt att vidta erforderliga åtgärder för att få till stånd en äganderättsövergång i rättslig mening avseende fastigheten. Den 11 augusti 1983 ingick Kats konkursförvaltare ett avtal inför notarius publicus med en tredje person, enligt vilket förvaltaren överlät Kats rätt till fastigheten i kraft av avtalet av den 19 juni 1979 för 450 000 nederländska floriner till den tredje personen. Samma dag överförde Safe äganderätten till fastigheten till den tredje personen.

4 Safe överklagade beslutet om efterbeskattning till skattemyndigheten och därefter till Gerechtshof i Haag. Staatssecretaris van Financiën förde sedan tvisten till Nederländernas Hoge Raad, som beslöt att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

"1. Skall artikel 5.1 i det sjätte direktivet tolkas så, att leverans av varor i den mening som avses i denna bestämmelse endast föreligger om det sker en äganderättsövergång i rättslig mening av egendomen i fråga?

2. Om den första frågan besvaras nekande, kan man också tala om leverans av varor i denna mening om ägaren till den ifrågavarande egendomen har

— slutit ett avtal med en motpart enligt vilket denne därefter skall stå risken för alla värdeförändringar på egendomen samt uppbära den avkastning och bestrida de kostnader egendomen ger upphov till,

— genom nämnda avtal förbundit sig att överföra den rättsliga äganderätten till egendomen vid en framtida tidpunkt,

— genom nämnda avtal gett motparten en oåterkallelig fullmakt att vidta erforderliga åtgärder för att få till stånd denna överföring,

— rent faktiskt ställt egendomen till motpartens förfogande i enlighet med avtalet?"

5 För en utförligare redogörelse för omständigheterna i tvisten vid den nationella domstolen, rättegångens förlopp och de till domstolen ingivna yttrandena hänvisas till förhandlingsrapporten. Handlingarna i målet i dessa delar återges i det följande endast i den mån domstolens argumentation kräver det.

Den första frågan

6 I artikel 5.1 i det sjätte direktivet stadgas att "Med 'leverans av varor' avses överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom".

7 Av bestämmelsens ordalydelse följer att begreppet leverans av varor inte hänför sig till äganderättsövergång i enlighet med de formkrav som den tillämpliga nationella rätten uppställer, utan begreppet innefattar samtliga överföringar av materiell egendom från en part till en annan, vilka ger mottagaren befogenhet att faktiskt förfoga över egendomen som om han var ägare till densamma.

8 Detta synsätt överensstämmer med direktivets syfte, vilket bland annat är att grunda det gemensamma systemet för mervärdesskatt på en enhetlig definition av de skattepliktiga transaktionerna. Denna målsättning skulle dock kunna äventyras om förutsättningen för att leverans av varor, som utgör en av tre skattepliktiga transaktioner, skall anses föreligga, skulle variera från en medlemsstat till en annan, vilket är fallet i fråga om äganderättsövergång inom civilrätten.

9 Följaktligen blir svaret på den första frågan att artikel 5.1 i det sjätte direktivet skall tolkas så, att en överföring av rätten att såsom ägare förfoga över den materiella egendomen skall anses som "leverans av varor", även om någon äganderättsövergång i rättslig mening inte förekommit.

Den andra frågan

10 Det framgår av handlingarna i målet att den nationella domstolen ställt frågan om en överföring av "ekonomisk äganderätt", vilket är ett begrepp som utvecklats i nederländsk skatterätt, kan jämställas med leverans av varor i enlighet med artikel 5 i det sjätte direktivet. Den nationella domstolen har sålunda angett de fyra omständigheter som utgör en överföring av ekonomisk äganderätt i det aktuella fallet.

11 Genom att dessa fyra omständigheter har angetts i den andra frågan, begärs i själva verket att domstolen tillämpar bestämmelsen i artikel 5.1 i det sjätte direktivet på det avtal som är föremål för tvisten vid den nationella domstolen. I enlighet med den fördelning av uppgifter som fastställts i artikel 177 i fördraget ankommer det emellertid på den nationella domstolen att tillämpa de gemenskapsrättsliga reglerna, såsom de uttolkats av EG-domstolen, på ett enskilt fall. En sådan rättstillämpning är inte möjlig utan en samlad bedömning av omständigheterna i målet.

12 Detta illustreras för övrigt av de särskilda förutsättningar som angivits i den andra frågan. Dessa innefattar nämligen å ena sidan en förpliktelse att överföra äganderätten civilrättsligt, vilket inte alltid verkar medföra en överföring av en faktisk rätt i enlighet med artikel 5.1 i det sjätte direktivet. Å andra sidan innebär vanligen det faktum att motparten får rätt att faktiskt förfoga över egendomen, att en sådan äganderättsöverföring verkligen har ägt rum.

13 Svaret på den andra frågan blir därför att det ankommer på den nationella domstolen att, med hänsyn till omständigheterna i målet, från fall till fall avgöra om en överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendomen, i den mening som avses i artikel 5.1 i det sjätte direktivet, ägt rum.

Rättegångskostnader

14 De kostnader som har förorsakats Nederländernas regering och Europeiska gemenskapernas kommission, som har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen),

– angående de frågor som i dom av den 19 oktober 1988 förts vidare av Nederländernas Hoge Raad – följande dom:

1) **Artikel 5.1 i det sjätte direktivet skall tolkas så, att en överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendom skall anses som "leverans av varor", även om någon äganderättsövergång i rättslig mening inte förekommit.**

2) **Det ankommer på den nationella domstolen att, med hänsyn till omständigheterna i det enskilda målet, från fall till fall avgöra om en överföring av rätten att såsom ägare förfoga över egendomen, i den mening som avses i artikel 5.1 i det sjätte direktivet, ägt rum.**

Kakouris Koopmans

Mancini O'Higgins Díez de Velasco

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 8 februari 1990.

J.-G. Giraud
Justitiesekreterare

C. N. Kakouris
Sjätte avdelningens ordförande