Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 18 juli 2013*

”Begäran om förhandsavgörande — Sjätte mervärdesskattedirektivet — Artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B b — Avdragsrätt — Investeringstillgångar som tillhör juridiska personer vilka delvis har ställts till förfogande för företagsledningen för privat bruk — Hyra i pengar betalas inte utan boendet betraktas som en naturaförmån som beskattas inom ramen för inkomstbeskattningen”

I de förenade målen C-210/11 och C-211/11,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Cour de cassation (Belgien), genom två beslut av den 7 april 2011, som inkom till domstolen den 9 maj 2011, i målen

État belge

mot

Medicom SPRL (C-210/11),

Maison Patrice Alard SPRL (C-211/11),

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden M. Berger samt domarna A. Borg Barthet och J.-J. Kasel (referent),

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Belgiens regering, genom M. Jacobs och J.-C. Halleux, båda i egenskap av ombud,

— Ungerns regering, genom K. Szíjjártó, M. Fehér och G. Koós, samtliga i egenskap av ombud,

— Europeiska kommissionen, genom C. Soulay och W. Roels, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

* Rättegångsspråk: franska.

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B b 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; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995 (EGT L 102, s. 18, nedan kallat sjätte direktivet).

2 Begäran har framställts i två mål mellan État belge och Médicom SPRL (nedan kallat Medicom) (mål C-210/11) respektive Maison Patrice Alard SPRL (nedan kallat MPA) (mål C-211/11), vilka båda är bolag enligt belgisk rätt, rörande avdragsrätt för ingående mervärdesskatt avseende fast egendom som delvis används för privat bruk av bolagens företagsledning.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 6.2 första stycket i sjätte direktivet stadgas följande:

”Följande skall behandlas som tillhandahållande av tjänster mot vederlag:

a) Användning av varor som ingår i en rörelses tillgångar för den skattskyldiges eget eller personalens privata bruk, eller mer generellt sådan användning för andra ändamål än hans rörelse, om mervärdeskatten på dessa varor är helt eller delvis avdragsgill.

b) Tillhandahållande av tjänster utan vederlag av den skattskyldiga personen för hans eget privata bruk eller personalens eller, mer generellt, för andra ändamål än för hans rörelse.”

4 I artikel 11 A.1 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

”Beskattningsunderlaget skall vara följande

a) När det gäller annat tillhandhållande av varor och andra tjänster än som avses i punkterna b, c och d nedan: Allt som utgör det vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part för dessa inköp, inklusive subventioner som är direkt kopplade till priset på leveransen.”

b) När det gäller sådana tillhandahållanden som avses i artikel 5.6 och 5.7: Varornas eller liknande varors inköpspris eller, i avsaknad av något inköpspris, självkostnadspriset, bestämda vid tidpunkten för tillhandahållandet.”

c) När det gäller sådana tillhandahållanden som avses i artikel 6.2: Den skattskyldiges hela kostnad för att tillhandahålla tjänsterna.

…”

5 Enligt artikel 13 B första stycket b i sjätte direktivet ska medlemsstaterna från skatteplikt undanta ”utarrendering och uthyrning av fast egendom”.

6 I artikel 17.2 i sjätte direktivet, i dess lydelse enligt artikel 28 f i samma direktiv, föreskrivs följande:

”I den mån varorna och tjänsterna används för den skattskyldiga personens skattepliktiga transaktioner, skall denne ha rätt att från den skatt som han är skyldig att betala dra av följande:

a) Mervärdesskatt som är förfallen eller erlagd med avseende på varor eller tjänster som tillhandahållits eller som kommer att tillhandahållas honom av någon annan skattskyldig person som är skyldig att betala denna skatt inom landets territorium.

…”

Belgisk rätt

7 I artikel 19.1 i lag om mervärdesskatt, i den lydelse som var tillämplig i de nationella målen (nedan kallad mervärdesskattelagen), föreskrivs följande:

”Med ett tillhandahållande av tjänster mot vederlag likställs användning av varor som ingår i en rörelses tillgångar för den skattskyldiges eget eller personalens privata bruk, eller mer generellt sådan användning för andra ändamål än hans rörelse, om mervärdesskatten på dessa varor är helt eller delvis avdragsgill.”

8 Enligt artikel 44.3 punkt 2 i lagen ska det inte betalas mervärdesskatt för ”utarrendering, uthyrning och upplåtelse av fast egendom samt användning av sådan egendom på de villkor som anges i artikel 19.1 …”.

9 I artikel 1 i kunglig förordning nr 3 av den 10 december 1969 om avdrag vid mervärdesbeskattning (*Moniteur belge* av den 12 december 1969, s. 9) föreskrivs följande:

”1. Med förbehåll för tillämpningen av artikel 45.1 a, 45.2 och 45.3 i lagen om mervärdesskatt får den skattskyldige, under de förutsättningar som anges i artiklarna 2 och 4 i denna förordning, dra av mervärdesskatt för varor och tjänster som används för sådana transaktioner som avses i artikel 45.1.1 – 45.1.5 i lagen.

Om den skattskyldige i sin ekonomiska verksamhet genomför andra transaktioner som inte ger rätt till avdrag ska denne, för fastställande av vilka avdrag som kan göras, följa de bestämmelser som anges i artiklarna 46 och 48 i lagen om mervärdesskatt och artiklarna 12–21 i denna förordning.

2. Avdrag kan under inga omständigheter komma i fråga för den mervärdesskatt som belastar varor som en skattskyldig använder för privat bruk eller för andra ändamål än den ekonomiska verksamheten.

När en vara eller tjänst delvis används för sådana ändamål föreligger inte rätt till avdrag för denna del av användandet. Den skattskyldige ska ange i vilken omfattning sådant användande föreligger under kontroll av skattemyndigheten.”

Målen vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

Mål C-210/11

10 Med avseende på mål C-210/11 framgår det av beslutet att begära förhandsavgörande att Medicom är ett bolag som är en juridisk person, mervärdesskattepliktigt för studier, organisation och rådgivning vad gäller maskinskrivning, översättning och utgivning av medicinska utlåtanden för läkemedelsföretag

samt drift av en hästpension. Bolaget lät uppföra en byggnad i vilken det bedriver sin verksamhet och vilken i övrigt används som bostad för bolagets företagsledning med familj, utan att det betalas någon hyra. Medicom drog i sina deklarationer för mervärdeskatt av hela kostnaden för att uppföra byggnaden.

11 Den behöriga skattemyndigheten konstaterade i protokoll av den 3 september 1997 att 50 procent av byggnaden användes för privat bruk av Medicoms företagsledning och att detta bruk ”utgjorde en naturaförmån”. Skattemyndigheten ansåg att enbart hälften av kostnaderna för uppförande av byggnaden kunde dras av och förelade Medicom att betala in den mervärdesskatt som felaktigt hade dragits av under det andra kvartalet år 1997.

12 Medicoms företagsledning medgav senare att man under beskattningsåren 1997 och 1998 hade använt två tredjedelar av den berörda byggnaden för privat bruk. Den behöriga skattemyndigheten avslog därför den 16 november 2000 begäran om avdrag för mervärdesskatt för år 1996 och förelade Medicom ett nytt beslut om ytterligare mervärdesskatt den 15 januari 2001.

13 Den talan som Medicom väckte mot dessa förelägganden ogillades i första instans, varvid Medicom överklagade till Cour d’appel de Liège. Denna domstol upphävde de omtvistade föreläggandena genom dom av den 24 mars 2006 med tillämpning av den tolkning av sjätte direktivet som domstolen gjort i dom av den 8 maj 2003 i mål C-269/00, Seeling, REG 2003, s. I-4101.

Mål C-211/11

14 Med avseende på mål C-211/11 framgår det av beslutet att begära förhandsavgörande att MPA är ett bolag som är en juridisk person, mervärdeskattepliktigt för cateringverksamhet och organisation av mottagningar. Bolaget lät år 1991 uppföra en byggnad i vilken det bedriver sin verksamhet och i vilken för övrigt företagsledaren bor med sin familj utan att betala någon hyra. MPA drog i sina deklarationer för mervärdesskatt av hela mervärdesskatten för uppförande och inredning av denna byggnad.

15 Den behöriga skattemyndigheten, som ansåg att enbart en del av mervärdeskatten kunde dras av, eftersom en del av byggnaden utgjorde bostad för företagsledaren, förelade den 6 november 1995 MPA ett beslut om ytterligare mervärdesskatt.

16 Domstolen i första instans, vid vilken MPA hade väckt talan med yrkande om att beslutet om ytterligare mervärdesskatt skulle upphävas, biföll talan. Den behöriga skattemyndighetens överklagade av underättens dom ogillades av Cour d’appel de Bruxelles genom dom av den 4 januari 2006 med bland annat den motiveringen att delar av den byggnad som företagsledaren använde som bostad huvudsakligen hade ställts till förfogande gratis av skäl hänförliga till den ekonomiska verksamhet som den skattskyldige bedrev i byggnaden med följd att denna del av byggnaden kan betraktas som en investeringstillgång för vilken det föreligger rätt till avdrag för mervärdesskatt avseende uppförande, underhåll, reparation och inredning.

17 Den behöriga skattemyndigheten överklagade båda målen till Cour de cassation och gjorde härvid bland annat först gällande att resonemanget i domen i det ovannnämnda målet Seeling inte kunde tillämpas i sådana situationer som förelåg i de två målen. Vidare utgör det med avseende på inkomstskatt en naturaförmån när en företagsledare får delar av en byggnad ställd till förfogande för privat bruk, med följd att det inte kan vara fråga om att byggnaden ställs till förfogande ”gratis” eller om ”att hyra inte tas ut”. Slutligen är inte det omedelbara och direkta samband som enligt artikel 17.2 och 17.5 i sjätte direktivet måste föreligga mellan en transaktion i ett tidigare led och en skattepliktig transaktion i ett senare led, för att avdragsrätt ska medges, beroende av vilket ändamål som den skatteskyldige eftersträvar. I förevarande fall föreligger inte ett sådant samband. Vidare ankommer det på den skattskyldige att kunna visa att rätt till avdrag föreligger. Sådan bevisning har inte företetts.

18 Mot denna bakgrund beslutade Cour de cassation att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen, vilka är likalydande i de två målen C-210/11 och C-211/11:

”1) Ska artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B i [sjätte direkrivet] tolkas så, att de utgör hinder mot att det anses som tillhandahållande av en tjänst, i form av utarrendering eller uthyrning av fast egendom, i den mening som avses i artikel 13 B, som är undantagen från skatteplikt när ett skattskyldigt bolag som är en juridisk person låter bolagets företagsledare, en annan befattningshavare eller en bolagsman med familj för privat bruk använda hela eller en del av en byggnad, som ingår i bolagets tillgångar och således i sin helhet ingår i rörelsens tillgångar, när det inte betalas någon hyra i pengar som motprestation för denna användning utan den betraktas som en naturaförmån, som beskattas inom ramen för den inkomstbeskattning som dessa personer omfattas av, och denna användning i skattemässigt hänseende således betraktas som motprestation för en del av den arbetsprestation som utförs av företagsledaren, den andra befattningshavaren eller bolagsmannen?

2) Ska dessa bestämmelser tolkas så, att undantaget från skatteplikt ska tillämpas i nämnda fall när bolaget inte visar att det föreligger ett nödvändigt samband mellan bolagets rörelse och den omständigheten att hela eller delar av byggnaden ställs till förfogande för företagsledare, andra befattningshavare eller bolagsmän och, är det i det fallet tillräckligt att det föreligger ett indirekt samband?”

19 Domstolens ordförande beslutade den 28 juni 2011 att förena målen C-210/11 och C-211/11 vad gäller det skriftliga och muntliga förfarandet samt domen.

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

20 Den nationella domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B i sjätte direktivet ska tolkas så, att de utgör hinder för att en del av en byggnad som tillhör en juridisk person ställs till förfogande för företagsledaren för privat bruk, utan att det betalas någon hyra i pengar som motprestation för detta bruk, betraktas som hyra av fast egendom, för vilken ingen mervärdesskatt ska betalas, i den mening som avses i detta direktiv, och om den omständigheten att detta förfogande enligt nationell rätt om inkomstskatt ska betraktas som en naturaförmån till följd av ställning eller anställningsavtal har någon betydelse i sammanhanget.

21 För att besvara denna fråga erinrar domstolen om att det framgår av fast rättspraxis att en skattskyldig, vad gäller tillämpningen av sjätte direktivet, kan välja om han önskar låta en del av en tillgång som används för privat bruk ingå i rörelsen (se, bland annat, dom av den 4 oktober 1995 i mål C-291/92, Arm Brecht, REG 1995, s. I-2775, punkt 20, och domen i det ovannämnda målet Seeling, punkt 40).

22 Om den skattskyldige väljer att behandla investeringstillgångar, som används både yrkesmässigt och privat, som tillgångar i rörelsen, så är den ingående mervärdesskatten på förvärvet av tillgångarna i princip helt och omedelbart avdragsgill (se, bland annat, dom av den 11 juli 1991 i mål C-97/90, Lennart, REG 1991, s. I-3795, punkt 26, svensk specialutgåva, volym 11, s. I-299, och domen i det ovannämnda målet Seeling, punkt 41).

23 Det framgår av artiklarna 6.2 första stycket a och 11 A 1 c i sjätte direktivet att, om den ingående mervärdesskatten på en rörelsetillgång helt eller delvis kan dras av, ska användning av tillgången för den skattskyldiges eller hans anställdas privata behov eller för rörelsefrämmande ändamål jämställas

med tillhandahållande av tjänst mot vederlag. Skatt ska i dessa fall tas ut på hela kostnaden för tillhandahållandet av tjänsten (se, för ett liknande resonemang, domarna i de ovannämnda målen Lennart, punkt 26, och Seeling, punkt 42).

24 En skattskyldig person som har valt att helt och hållet låta en byggnad ingå i sin rörelses tillgångar och som använder en del av byggnaden för privat bruk har således dels rätt att göra avdrag för den ingående mervärdesskatten på kostnaderna för byggnadens uppförande, dels en motsvarande skyldighet att betala mervärdesskatt för de kostnader som den privata användningen av den tillgång som motsvarar en skattepliktig transaktion har medfört.

25 Vad avser en tillämpning av artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B i sjätte direktivet i förening när en skattskyldig eller dennes personal för privat bruk använder en del av en byggnad som i sin helhet tillhör rörelsen erinrar domstolen om att dessa bestämmelser utgör hinder för en nationell lagstiftning som föreskriver att det, trots att kännetecknen för utarrendering eller uthyrning av fast egendom, i den mening som avses i artikel 13 B b, inte är för handen, ska anses utgöra ett tillhandahållande av tjänster, som är undantaget från mervärdesskatteplikt enligt sistnämnda bestämmelse, att en skattskyldig juridisk persons personal för privat bruk använder en del av en byggnad som har uppförts eller innehas med stöd av sakrätt i fast egendom av denne skattskyldige juridiska person, när den ingående mervärdesskatten på denna tillgång är avdragsgill (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Seeling, punkt 56, och av den 29 mars 2012 i mål C-436/10, BLM, C-436/10, punkt 31).

26 För att det ska vara fråga om hyra av fast egendom, i den mening som avses i artikel 13 B b i sjätte direktivet, ska samtliga egenskaper som kännetecknar en sådan transaktion vara uppfyllda, nämligen att ägaren till en byggnad mot hyra och för en tid som överenskommits ger hyresgästen rätt att ta egendomen i besittning och utesluta andra från den (dom av den 9 oktober 2001 i mål C-409/98, Mirror Group, REG 2001, s. I-7175, punkt 31 och i mål C-108/99, Cantor Fitzgerald International, REG 2001, s. I-7257, punkt 21, samt domen i det ovannämnda målet Seeling, punkt 49).

27 Artikel 13 B b i sjätte direktivet utgör ett undantag från den allmänna principen att mervärdeskatt ska betalas för varje tillhandahållande av tjänster som utförs av en skattskyldig person mot vederlag. Den ska därför tolkas strikt. Om något av de villkor som angetts i ovanstående punkt inte är uppfyllda, så ska denna bestämmelse inte tillämpas analogt, eftersom privat bruk som bostad av fast egendom som tillhör en rörelse, vad avser slutanvändandet, mest liknar hyra, i den mening som avses i denna bestämmelse (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Seeling, punkterna 44 och 45).

28 Vad särskilt avser villkoret att hyra ska betalas, och utan att ifrågasätta den rättspraxis enligt vilken begreppet ”tillhandahållande av tjänster … mot vederlag”, i den mening som avses i artikel 2 punkt 1 i sjätte direktivet, förutsätter att det finns en direkt koppling mellan den tjänst som tillhandahålls och det motvärde som erhålls (se, bland annat dom av den 29 juli 2010 i mål C-40/09,Astra Zeneca UK, REU 2010, s. I–7505, punkt 27), är det tillräckligt att konstatera att avsaknaden av sådan betalning inte kan kompenseras av den omständigheten att användandet för privat bruk av fast egendom som tillhör rörelsen, med avseende på inkomstskatt, betraktas som en kvantifierbar naturaförmån och därmed, i viss bemärkelse, som en del av den lön som användaren har avstått som motprestation för den fasta egendom som ställts till förfogande.

29 Såsom domstolen redan har uttalat i punkt 45 i domen i det ovannämnda målet Seeling kan artikel 13 B b i sjätte direktivet inte tillämpas analogt genom att jämställa, såsom den belgiska regeringen har hävdat, naturaförmånen, för vilken det ska betalas inkomstskatt, med hyra.

30 Vidare kan inte de situationer som avses i de nationella målen jämföras, i motsats till vad den belgiska regeringen har gjort gällande, med de faktiska omständigheter som förelåg i domen i det ovannämnda målet Astra Zeneca UK. Det hade nämligen inte visats, såsom framgår av punkterna 29–31 i

ovannämnda dom att det fanns ett direkt samband mellan Astra Zeneca Ltd:s tillhandahållande av värdekuponger till sina anställda och en del av den lön i kontanter som de anställda uttryckligen måste avstå från som motprestation. I de nationella målen har det varken visats att lönen för företagsledningen har minskats med ett värde som motsvarar den fasta egendom som ställts till förfogande eller att företagsledningens arbetsinsats delvis kan gälla som en motprestation för den fasta egendom som ställts till förfogande (se, analogt, dom av den 16 oktober 1997 i mål C-258/95, Fillibeck, REG 1997, s. I-5577, punkterna 15 och 16).

31 Slutligen framgår det av punkt 15 i domen i det ovannämnda målet BLM att domstolen har beaktat den omständigheten att – vid tillämpningen av den relevanta nationella lagstiftning i det mål som lett fram till domen i målet BLM, vilken för övrigt är identisk med lagstiftningen i detta mål – användande för privat bruk av en byggnad som ställts till förfogande för en anställd vid bolaget BLM SA utan att det betalades någon hyra i kontanter, med avseende på inkomstskatt, kan jämställas med en schablonmässigt beräknad naturaförmån. Detta jämställande, som inte upprepades i punkterna 23–30 i domen, hade uppenbarligen ingen betydelse för domstolens tolkning.

32 En sådan tolkning påverkas inte av den omständigheten att domstolen i punkt 32 i domen i det ovannämnda målet BLM uttalade att det ankommer på den nationella domstolen att bedöma huruvida det i en sådan situation som var för handen i det målet, kunde anses föreligga en uthyrning av fast egendom i den mening som avses i artikel 13 B b i sjätte direktivet.

33 Det ankommer nämligen på de nationella domstolarna, som har exklusiv behörighet att bedöma de faktiska omständigheterna, med beaktande av omständigheterna i det enskilda fallet – att avgöra vilka som är de viktigaste kännetecknen hos den berörda transaktionen för att kvalificera den vad avser sjätte direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 oktober 2011 i mål C-530/09, Inter-Mark Group, REU 2011, s. I–10675, punkt 32). Eftersom det inte ankommer på domstolen att döma i det nationella målet, är det den nationella domstolen som ska göra detta, med beaktande av att det kan finnas annan bevisning än den som framgår av de handlingar som ingetts till domstolen, vilka kan visa att samtliga kännetecken på en uthyrning, i den mening som avses i artikel 13 B b i sjätte direktivet, var uppfyllda i förevarande fall.

34 Mot bakgrund av vad som anförts ovan ska den första frågan besvaras enligt följande. Artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B b i sjätte direktivet ska tolkas så, att de utgör hinder mot att en del av en byggnad som tillhör en juridisk person ställs till förfogande för företagsledarens privata bruk, utan att det tas ut någon hyra i pengar som motprestation för användandet av byggnaden, gäller som en uthyrning av byggnad som är undantagen från mervärdesskatt, i den mening som anses i detta direktiv. Den omständigheten att den nationella lagstiftningen om inkomstskatt betraktar detta ställande till förfogande som en naturaförmån som företagsledaren åtnjuter till följd av sin ställning eller sitt anställningsavtal saknar betydelse i sammanhanget.

Den andra frågan

35 Den nationella domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i hur artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B b i sjätte direktivet ska tolkas i situationer sådana som i de nationella målen. Frågan är närmare bestämt huruvida den omständigheten att den fasta egendom som i sin helhet tillhör företaget helt eller delvis ställts till förfogande för företagsledningen, andra befattningshavare eller bolagsmän har ett direkt samband med företagets verksamhet eller inte, är relevant för att kunna fastställa om detta ställande till förfogande omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i den andra av dessa bestämmelser.

36 Domstolen erinrar om att det av dess praxis följer att det är en skattskyldig persons förvärv av varor, när vederbörande uppträder i egenskap av skattskyldig, som bestämmer när mervärdesskattesystemet och därmed också avdragsbestämmelserna ska tillämpas. Det bruk som görs av en vara, eller som

planeras för denna, bestämmer endast omfattningen av det ursprungliga avdrag som den skattskyldiga personen enligt artikel 17 i sjätte direktivet har rätt till, samt omfattningen av eventuella jämkningar under påföljande perioder (domen i det ovannämnda målet Lennartz, punkt 15). Om den skattskyldiga personen däremot förvärvar en vara för privat bruk uppträder vederbörande däremot i egenskap av privatperson och är inte skattskyldig i den mening som avses i sjätte direktivet (dom av den 6 maj 1992 i mål C-20/91, de Jong, REG 1992, s. I-2847, punkt 17).

37 Såsom framgår av den rättspraxis som angetts i punkterna 21–24 i denna dom har en skattskyldig som låter en hel byggnad ingå i sin rörelses tillgångar och som därefter använder en del av denna byggnad för privat bruk dels rätt att göra avdrag för den ingående mervärdesskatten på samtliga kostnader för uppförandet av denna byggnad, dels som en konsekvens av denna rätt en skyldighet att betala mervärdesskatt på de kostnader som denna användning har medfört.

38 I motsats till vad den belgiska regeringen har gjort gällande är inte den skattskyldige i en sådan situation skyldig att bevisa att den fasta egendom som i sin helhet tillhör företaget ställts till förfogande för företagsledaren, andra befattningshavare eller bolagsmän för ”skattepliktiga transaktioner”, i den mening som avses i artikel 17.2 i sjätte direktivet.

39 En skattskyldig person som har valt att helt använda den fasta egendomen för företagets verksamhet kan nämligen använda den, såsom framgår av artikel 6.2 b i sjätte direktivet, för andra ändamål och kan inte tvingas att bevisa att det är fråga om användande för skattepliktiga transaktioner. Den skattskyldige behöver således inte kunna visa ett direkt och omedelbart samband mellan användandet för privat bruk av den berörda fasta egendomen och sin skattepliktiga ekonomiska verksamhet.

40 Härav följer att den andra frågan ska besvaras enligt följande. Artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B b i sjätte direktivet ska tolkas så, att i situationer sådana som de i de nationella målen saknar den omständigheten huruvida en byggnad som i sin helhet tillhör rörelsen helt eller delvis har ställts till förfogande för företagsledare, andra befattningsmän eller bolagsmän har ett direkt samband med rörelsens verksamhet eller inte relevans för att kunna fastställa om detta ställande till förfogande omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i den andra av dessa bestämmelser.

Rättegångskostnader

41 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella 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 (sjätte avdelningen) följande:

1) **Artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B b i rådets sjätte direktiv 77/2388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i dess lydelse enligt rådets direktiv 95/7/EG av den 10 april 1995, ska tolkas så, att de utgör hinder mot att en del av en byggnad som tillhör en juridisk person ställs till förfogande för företagsledarens privata bruk utan att det tas någon hyra i pengar som motprestation för användandet av byggnaden, gäller som uthyrning av en byggnad som är undantagen från mervärdesskatt i den mening som avses i detta direktiv. Den omständigheten att den nationella lagstiftningen betraktar detta ställande till förfogande som en naturaförmån som företagsledaren åtnjuter till följd av sin ställning eller sitt anställningsavtal saknar betydelse i sammanhanget.**

2) Artiklarna 6.2 första stycket a och 13 B b i sjätte direktivet 77/388/EEG, i dess lydelse enligt direktiv 95/7/EG ska tolkas så, att i situationer sådana som de i de nationella målen saknar den omständigheten huruvida en byggnad som i sin helhet tillhör rörelsen helt eller delvis har ställs till förfogande för företagsledare, andra befattningshavare eller bolagsmän har ett direkt samband med rörelsens verksamhet eller inte relevans för att kunna fastställa om detta ställande till förfogande omfattas av det undantag från skatteplikt som föreskrivs i den andra av dessa bestämmelser.

Underskrifter