

|

61987J0231

DOMSTOLENS DOM AF 17. OKTOBER 1989. - UFFICIO DISTRETTUALE DELLE IMPOSTE DIRETTE DI FIORENZUOLA D'ARDA MOD COMUNE DI CARPANETO PIACENTINO OG COMUNE DI RIVERGARO M. FL. MOD UFFICIO PROVINCIALE IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO DI PIACENZA. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE: COMMISSIONE TRIBUTARIA DI SECONDO GRADO DI PIACENZA OG COMMISSIONE TRIBUTARIA DI PRIMO GRADO DI PIACENZA - ITALIEN. - MOMS - AFGIFTSPLIGTIGE PERSONER - OFFENTLIGRETLIGE ORGANER. - FORENEDE SAGER 231/87 OG 129/88.

Samling af Afgørelser 1989 side 03233

svensk specialudgave side 00201

finsk specialudgave side 00215

Sammendrag

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

1 . Afgiftsbestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgift - fælles merværdiafgiftssystem - afgiftspligtige personer - offentligretlige organer - afgiftsfritagelse for former for virksomhed udført af offentlige organer i egenskab af offentlig myndighed - begreb - afgiftspligt i tilfælde af konkurrencefordrejninger og mere omfattende former for økonomisk virksomhed der ikke er ubetydelig - omfang - inkorporering i en national ret af de tilsvarende kriterier - medlemsstaternes forpligtelser

(Raadets direktiv 77/388, art . 4, stk . 5)

2 . Afgiftsbestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgift - fælles merværdiafgiftssystem - afgiftspligtige personer - offentligretlige organer - afgiftsfritagelse for former for virksomhed udoøvet af offentligretlige organer i egenskab af offentlig myndighed - national lovgivning om afgiftspligt i et ikke af direktivet omfattet tilfælde - offentligretlige organers adgang til at paaberaabe sig vedkommende bestemmelse i direktivet

(Raadets direktiv 77/388, art . 4, stk . 5)

Sammendrag

1 . Artikel 4, stk . 5, foerste afsnit i sjette direktiv, om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsgift skal fortolkes saaledes, at den virksomhed, der udoeves "i ... egenskab af offentlig myndighed" i bestemmelsens betydning, er den, som varetages af offentligretlige organer paa grundlag af deres saerlige status, hvilket dog ikke omfatter virksomhed, som de paagaeldende organer udoever paa samme retlige vilkaar som private erhvervsdrivende . Derefter er virksomhed, der udfoeres af offentligretlige organer ikke i deres egenskab af offentlig myndighed, men paa privatretligt grundlag, ikke omfattet af afgiftsfritagelsen . Det tilkommer den enkelte medlemsstat at afgoere, hvorledes den vil inkorporere den i denne bestemmelse omhandlede afgiftsfritagelse i national lovgivning .

Sjette direktivs artikel 4, stk . 5, andet afsnit, skal fortolkes saaledes, at medlemsstaterne har pligt til at sikre, at der opkraeves moms hos offentligretlige organer for deres virksomhed i egenskab af offentlig myndighed, naar virksomheden ogsaa kan udoeves af konkurrerende private erhvervsdrivende paa privatretligt grundlag eller paa koncessionsbasis, saafremt manglende opkraevning vil kunne medfoere konkurrencefordrejning af en vis betydning; medlemsstaterne har dog ikke pligt til ordret at indfoere dette kriterium i national ret eller til at fastsaette de kvantitative graenser for, hvornaar opkraevning skal undlades .

Sjette direktivs artikel 4, stk . 5, tredje afsnit, der skal sikre, at visse former for mere betydningsfuld oekonomisk virksomhed, der er naevnt i bilag D til direktivet, ikke afgiftsfritages med den begrundelse, at de udoeves af offentligretlige organer som offentlig myndighed, skal fortolkes saaledes, at medlemsstaterne har adgang til at indroemme fritagelse fra den obligatoriske momspligt for disse former for virksomhed i det omfang, hvori disse kan karakteriseres som ubetydelige, men derimod ikke har pligt hertil . De er altsaa ikke ved bestemmelsen forpligtet til i deres afgiftslovgivning at indfoere ubetydelighedskriteriet som betingelse for afgiftspligt .

2 . Et offentligretligt organ kan under henvisning til sjette direktivs artikel 4, stk . 5, modsaette sig anvendelsen af en national bestemmelse om momspligt for virksomhed, det varetager som offentlig myndighed, som ikke er naevnt i bilag D til direktivet, og hvis afgiftsfritagelse ikke kan foere til konkurrencefordrejning af en vis betydning .

Dommens præmisser

1 Ved kendelser af 8 . maj 1987 og 28 . april 1988, indgaaet til Domstolen den 30 . juli 1987 og den 4 . maj 1988, har henholdsvis Commissione Tributaria di II° Grado di Piacenza og Commissione Tributaria di I° Grado di Piacenza i medfoer af EOEF-Traktatens artikel 177 anmodet Domstolen om en praejudiciel afgoerelse af en raekke spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 4, stk . 5, i Raadets sjette direktiv 77/388 af 17 . maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdisystem : ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s . 1) (herefter benaevnt "sjette direktiv ").

2 Disse spoergsmaal er blevet rejst under to sager mellem henholdsvis Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d' Arda (Piacenza) og Carpaneto Piacentino Kommune, og Rivergaro Kommune samt 23 andre kommuner, der har interveneret til stoette for Rivergaro Kommune, og Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza, hvorunder det navnlig skal afgoeres, om foelgende af kommunerne gennemfoerte transaktioner er momspligtige : koncession paa kirkegaardsareal, gravsteder og gravkapeller, koncession paa rettigheder over

grundarealer samt overdragelse til ejendom af grunde i forbindelse med støttet boligbyggeri, overdragelse til private af et tidligere som offentlig vej benyttet grundareal, vandforsyning, koncession paa offentlig vejning, salg af træ fra beskaarede træer og overdragelse af gravpladsudstyr .

3 De to nationale retter har med henblik paa afgørelsen af disse sager anmodet Domstolen om præjudicielle afgørelser .

4 I sag 231/87 har den nationale ret ønsket en afgørelse af følgende spørgsmål :

"1) Er princippet i sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 1, hvorefter saakaldt 'institutionelle ydelser' ikke er momspligtige, at anse for umiddelbart anvendeligt, naar der ikke i national ret findes specialbestemmelser?

2) Har fællesskabslovgiver med anvendelsen af ordene 'virksomhed eller transaktioner, som de ((stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer)) udoever eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed' i sjette direktivs artikel 4, stk . 5, første afsnit, villet angive de former for virksomhed, der udoeves af det offentlige som indehaver af offentlig myndighed direkte og med eneret, ogsaa selv om der er tale om heraf afledte virksomhedsformer?

3) Naar det lægges til grund, at de institutionelle former for virksomhed udoeves af de offentlige myndigheder med eneret, tager ordene 'saadanne transaktioner' i andet afsnit af artikel 4, stk . 5, da sigte paa de resterende former for virksomhed vedroerende offentlige tjenesteydelser, der i Italien er reguleret ved kongelig anordning nr . 2578 af 15 . oktober 1925?

4) Skal artikel 4, stk . 5, afsnit 2, fortolkes saaledes, at medlemsstaterne er forpligtet til i deres afgiftslovgivning at anvende et kriterium om 'konkurrencefordrejning af en vis betydning' som afgørende for momspligt for de i dette afsnit nævnte transaktioner?

5) Skal artikel 4, stk . 5, afsnit 3 - hvorefter offentligretlige organer anses som afgiftspligtige personer, for saa vidt angaar de i bilag D til direktivet opregnede former for virksomhed, medmindre den udoevende virksomhed er ubetydelig - fortolkes saaledes, at medlemsstaterne er forpligtet til i deres afgiftslovgivning at anvende et kriterium om 'ubetydelighed' ?"

5 I sag 129/88 har den nationale ret anmodet Domstolen om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål :

"1) Er fællesskabsbestemmelserne i artikel 4, stk . 5, i Raadets sjette momsdirektiv umiddelbart anvendelige?

2) Var den italienske lovgivningsmagt - til gennemførelse af artikel 1 i nævnte direktiv - for at kunne bringe den italienske momsordning i overensstemmelse med fællesskabsrettens afgiftsregler forpligtet til i italiensk lovgivning

a) at indføre det generelle princip i artikel 4, stk . 5, afsnit 1, i sjette momsdirektiv og hermed angive de specielle kriterier, hvorefter de af kommunerne udoevende former for virksomhed skal anses for udoevet i 'deres egenskab af offentlig myndighed' ,

b) fra momspligten at fritage de former for offentlig virksomhed, der ifølge italiensk lovgivning har karakter af udøvelse af offentlig myndighed, selv om de kan anses for erhvervsmaessige,

c) i overensstemmelse med artikel 4, stk . 5, afsnit 2, at indføre afgiftsfritagelse for offentlig virksomhed, saafremt afgiftsfritagelsen ikke fører til konkurrencefordrejning af en vis betydning, og samtidig fastsætte de for bedømmelsen heraf nødvendige kriterier, og

d) i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 3, at fastlægge et kriterium for, hvornaar de former for offentlig virksomhed, der er opregnet i bilag D til sjette direktiv, er fritaget for afgift?"

6 Vedroerende sagens retlige baggrund og faktiske omstaendigheder, retsforhandlingernes forløb og de skriftlige indlæg for Domstolen henvises til retsmoederapporten . Disse omstaendigheder omtales derfor kun i det foelgende, saafremt det paa de enkelte punkter er noedvendigt for forstaaelsen af Domstolens argumentation .

7 Alle de forelagte spoergsmaal vedroerer fortolkningen af sjette direktivs artikel 4, stk . 5, der har foelgende ordlyd :

"Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for saa vidt angaar virksomhed eller transaktioner, som de udoever eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, ogsaa selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag .

Naar de udoever saadanne former for virksomhed eller foretager saadanne transaktioner, skal de dog betragtes som afgiftspligtige personer for saa vidt angaar disse former for virksomhed eller disse transaktioner, saafremt deres fritagelse for afgiftspligten ville foere til konkurrencefordrejning af en vis betydning .

Under alle omstaendigheder anses de ovennaevnte organer som afgiftspligtige personer for saa vidt angaar de i bilag D opregnede former for virksomhed, medmindre den udoevede virksomhed er ubetydelig .

Medlemsstaterne kan anse den virksomhed, som udoeves af ovennaevnte organer, og som er fritaget for afgift i henhold til artikel 13 eller 28, som virksomhed udoevet i egenskab af offentlig myndighed ."

8 Spoergmaalene fra de nationale retter kan hensigtsmaessigt ordnes i fire afsnit vedroerende henholdsvis fortolkningen af afsnittene 1, 2 og 3, i artikel 4, stk . 5, og denne bestemmelses umiddelbare anvendelighed .

Fortolkningen af sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 1

9 Med spoergsmaal 1 oenskes der for det foerste en afgoerelse af, hvad der i saerlig grad karakteriserer de former for virksomhed, som offentlige organer udoever eller foretager "i deres egenskab af offentlig myndighed", jfr . sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 1, og for det andet en naermere angivelse af, hvilke forpligtelser der ved denne bestemmelse paalaegges medlemsstaterne .

10 Det bemaerkes, at ifoelge sjette direktivs artikel 2, der fastlaegger anvendelsesomraadet for moms, paalaegges merværdiafgift i indlandet kun virksomhed, der har karakter af oekonomisk virksomhed . Direktivets artikel 4, stk . 2, indeholder en definition af begrebet "oekonomisk virksomhed", der omfatter "alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteydere ".

11 Efter sjette direktivs artikel 4, stk . 1, anses enhver, der selvstaendigt udoever en af de i stk . 2 naevnte former for oekonomisk virksomhed, som afgiftspligtig person . Bestemmelsen i sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 1, om hvis fortolkning dette spoergsmaal drejer sig, udgoer saaledes en undtagelse fra den anfoerte regel, idet den fritager stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer for afgiftspligten, for saa vidt angaar visse af dem udoevende former for virksomhed, "ogsaa selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag ".

12 Domstolen har i dom af 11 . juli 1985 (Kommissionen mod Forbundsrepublikken Tyskland, 107/84, Sml . s . 2663) og dom af 26 . marts 1987 (Kommissionen mod Kongeriget Nederlandene, 235/85, Sml . s . 1485) fastslaaet, at det af en gennemgang af denne bestemmelse paa baggrund af direktivets formaal klart foelger, at to betingelser kumulativt skal vaere opfyldt, for at undtagelsen gaelder, nemlig et offentligretligt organs udoevelse af virksomhed og udoevelse af virksomhed, der varetages i egenskab af offentlig myndighed .

13 Der kan ved fastlaeggelsen af sidstnaevnte betingelses indhold ikke - som under sagen haevdet - laegges vaegt paa det offentligretlige organs virksomheds genstand eller formaal, hvilket forhold kommer i betragtning i andre sammenhaenge, der omhandles i andre af sjette direktivs bestemmelser .

14 Faktisk er genstanden for eller formaalet med visse former for oekonomisk virksomhed, der er momspligtig, af afgoerende betydning, dels med hensyn til begraensning af omfanget af afgiftsfritagelse for offentligretlige organer (artikel 4, stk . 5, afsnit 3, samt bilag D til sjette direktiv), dels ved fastlaeggelsen af de i direktivets afsnit 10 omhandlede afgiftsfritagelser . I artikel 13, pkt . A, stk . 1, i dette afsnit i direktivet fastsaettes der blandt andet afgiftsfritagelser for visse former for virksomhed udoevet af offentligretlige organer eller andre institutioner, der i den paagaeldende medlemsstat anses for at have en almennyttig og derfor social karakter .

15 Det kan paa grundlag af en gennemgang af artikel 4, stk . 5, afsnit 1, inden for rammerne af direktivets ordning fastslaaes, at omfanget af afgiftsfritagelsen for offentlige organer lader sig fastslaa paa grundlag af reglerne for udoevelsen af de omhandlede virksomhedsformer . I det omfang, hvori det ifoelge naevnte bestemmelse er en betingelse for afgiftsfritagelse for offentligretlige organer, at disse handler "i deres egenskab af offentlig myndighed", er det nemlig udelukket at indroemme afgiftsfritagelse for virksomhed, de samme organer udoever, ikke som offentligretlige retssubjekter, men som privatretlige retssubjekter . Det eneste kriterium, der kan anvendes til en sikker adskillelse af disse to former for virksomhed, er derfor den retlige ordning, der ifoelge national ret finder anvendelse .

16 De i sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 1, omhandlede offentligretlige organer kan foelgelig antages at udoeve virksomhed "i deres egenskab af offentlig myndighed" i bestemmelsens forstand, naar disse former for virksomhed udoeves paa grundlag af deres saerlige status . Omvendt kan de former for virksomhed, de udoever paa samme retlige vilkaar som private erhvervsdrivende, ikke antages at vaere udfoert af dem "i deres egenskab af offentlig myndighed " . Afgoerelsen vedroerende den paagaeldende virksomheds art maa traeffes af den nationale ret paa grundlag af dette kriterium .

17 Vedroerende inkorporering i de nationale retssystemer af bestemmelsen i artikel 4, stk . 5, afsnit 1, maa det paapeges, at der er tale om en ved et direktiv paalagt forpligtelse med hensyn til maalet, og at det saaledes tilkommer hver enkelt medlemsstat at bestemme form og midler for gennemfoerelsen, jfr . Traktatens artikel 189, stk . 3 .

18 Heraf foelger, at medlemsstaterne ganske vist har pligt til at sikre, at de former for virksomhed eller transaktioner, der udfoeres af offentligretlige organer i deres egenskab af offentlige myndighed ikke momsfritages, saafremt de ikke er omfattet af undtagelsesbestemmelserne i stk .

2 og stk . 3, men dog har adgang til herved at vælge den retsanordningsform, de finder bedst egnet . Saaledes kan de f.eks . nøjes med i den nationale lovgivning at gentage den i sjette direktiv anvendte løsning eller en fremgangsmaade paa linje hermed eller ogsaa udarbejde en fortegnelse over de former for virksomhed, ved udoevelsen af hvilke offentligretlige retssubjekter ikke skal anses for afgiftspligtige .

19 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 1, skal fortolkes saaledes, at den virksomhed, der udoeves "i ... egenskab af offentlig myndighed" i bestemmelsens betydning, er den, som varetages af offentligretlige organer paa grundlag af deres særlige status, hvilket dog ikke omfatter virksomhed, som de pågældende organer udoever paa samme retlige vilkår som private erhvervsdrivende . Det tilkommer den enkelte medlemsstat at afgøre, hvorledes den vil inkorporere den i nævnte bestemmelse omhandlede afgiftsfritagelse i national lovgivning .

Fortolkningen af sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 2

20 Med det andet spørgsmål ønskes der dels en klarlæggelse af betydningen af ordene "saadanne former for virksomhed eller transaktioner" i sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 2, og dels en afgørelse af, om medlemsstaterne er forpligtet til ordret i deres afgiftslovgivning af benytte kriteriet om "konkurrencefordrejning af en vis betydning" i nævnte bestemmelse eller til med henblik paa anvendelse af dette kriterium i national ret at benytte kvantitativt begrænsende angivelser .

21 Indledningsvis bemærkes, at det saavel efter de i sjette direktivs artikel 4, stk . 5, anvendte ord som den sammenhæng, denne bestemmelse optræder i, fremgaar, at ordene "saadanne former for virksomhed eller transaktioner", jfr . afsnit 2, omfatter de former for virksomhed og de transaktioner, der er omhandlet i afsnit 1, det vil sige virksomhed eller transaktioner, offentligretlige organer udfører i deres egenskab af offentlig myndighed, men ikke de former for virksomhed, de udoever som privatretlige retssubjekter, jfr . ovenfor .

22 Det maa dernæst fastslås, at bestemmelsens afsnit 2 goer undtagelse fra reglen om afgiftsfritagelse for offentligretlige organer, for saa vidt angaar former for virksomhed eller transaktioner, de udfører i deres egenskab af offentlig myndighed i det omfang, hvori afgiftsfritagelse for dem vil føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning . Dermed er der af hensyn til direktivets hovedformål, som er at tilvejebringe afgiftsneutralitet, taget højde for den situation, hvor offentligretlige organer paa grundlag af deres særlige status udoever virksomhed, der ogsaa kan udoeves af konkurrerende private erhvervsdrivende paa privatretligt grundlag eller paa koncessionsbasis .

23 Med henblik paa denne situation har medlemsstaterne i medfør af Traktatens artikel 189, stk . 3, pligt til at sikre, at der opkræves moms hos offentligretlige organer, saafremt afgiftsfritagelse for dem vil kunne føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning . Medlemsstaterne har derimod ikke pligt til ordret at indføre dette kriterium i national ret eller til kvantitativt at angive grænserne for afgiftsfritagelse .

24 Det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 2, skal fortolkes saaledes, at medlemsstaterne har pligt til at sikre, at der opkræves moms hos offentligretlige organer for deres virksomhed i egenskab af offentligmyndighed, naar virksomheden ogsaa kan varetages af private i konkurrence med det offentlige, saafremt manglende opkrævning vil kunne medføre konkurrencefordrejning af en vis betydning . Medlemsstaterne har dog ikke pligt til ordret at indføre dette kriterium i national ret eller til at fastsætte de kvantitative grænser for, hvornaar opkrævning skal undlades .

Fortolkningen af sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 3

25 Med det tredje spoergsmaal oenskes en afgoerelse af, om medlemsstaterne ifoelge sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 3, er forpligtet til i deres afgiftslovgivning at benytte kriteriet om transaktioners ubetydelighed som kriterium for afgiftspligt for offentligretlige organers udoevelse af de i bilag D til direktivet naevnte former for virksomhed, og om medlemsstaterne med henblik herpaa skal angive en graense for afgiftsfritagelse .

26 Det bemaerkes i den forbindelse, at naevnte afsnit ved at foreskrive, at offentligretlige organer under alle omstaendigheder er momspligtige, for saa vidt angaar de i bilag D til direktivet naevnte transaktioner i det omfang, hvori disse ikke er ubetydelige, begraeuser raekevidden af afgiftsfritagelsesbestemmelsen for disse organer . Det sker i tilslutning til reglerne i afsnit 1, hvorefter det er en forudsaeetning for afgiftsfritagelse, at de udoever disse former for virksomhed i egenskab af offentlig myndighed, og til reglen om afgiftsfritagelse i afsnit 2 i tilfaelde, hvor fritagelse for afgiftspligten vil foere til konkurrencefordrejning af en vis betydning . Direktivets artikel 4, stk . 5, afsnit 3, tager saaledes sigte paa, at der for bestemte former af oekonomisk virksomhed, hvis betydning beror paa ydelsernes genstand, ikke indroemmes moms-fritagelse med den begrundelse, at disse former for virksomhed udoeves af offentligretlige organer i deres egenskab af offentlig myndighed .

27 Det paahviler imidlertid kun medlemsstaterne at indfoere momspligt for de i bilag D til direktivet naevnte former for virksomhed, der udoeves af offentligretlige organer i det omfang, hvori disse virksomhedsformer ikke er ubetydelige . En fortolkning ud fra den omhandlede bestemmelses opbygning maa foere til at fastslaa, at medlemsstaterne har adgang til at indroemme undtagelse fra den obligatoriske momspligt for de i bilag D naevnte former for virksomhed i det omfang, hvori disse kan karakteriseres som ubetydelige, men derimod ikke har pligt hertil . Medlemsstaterne er endvidere og i forlaengelse heraf ikke forpligtet til kvantitativt at fastsaette en graense for afgiftsfritagelse for de omhandlede former for virksomhed .

28 Det forelagte spoergsmaal skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 3, skal fortolkes saaledes, at den ikke paalaegger medlemsstaterne pligt til i deres afgiftslovgivning at indfoere ubetydelighedskriteriet som kriterium for afgiftspligt for transaktionerne paa listen i bilag D .

Den umiddelbare anvendelighed af sjette direktivs artikel 4, stk . 5

29 Med det fjerde spoergsmaal oenskes der en afgoerelse af, om et offentligretligt organ under henvisning til sjette direktivs artikel 4, stk . 5, kan modsaeette sig anvendelsen af en national bestemmelse om, at der skal betales moms for en virksomhed, det har udfoert som offentlig myndighed, som ikke er naevnt i bilag D til sjette direktiv, og hvis afgiftsfritagelse ikke kan foere til konkurrencefordrejning af betydning .

30 Der skal henvises til Domstolens faste praksis (jfr . navnlig dom af 19 . januar 1982, Becker, 8/81, Sml . s . 53), hvorefter der under alle omstaendigheder, naar bestemmelser i et direktiv ud fra et indholdsmaessigt synspunkt fremstaar som ubetingede og tilstraekkeligt praecise, i mangel af rettidige gennemfoerelsesforanstaltninger kan stoettes ret herpaa over for enhver national regel, der ikke er i overensstemmelse med direktivet, ligesom private over for staten kan paaberaabe sig bestemmelser, der efter deres indhold tillaegger private rettigheder i forhold til staten .

31 Det maa fastslaas, at sjette direktivs artikel 4, stk . 5, opfylder disse kriterier, eftersom de organer og den virksomhed, for hvilke der bliver tale om afgiftsfritagelse, klart er fastlagt i bestemmelsen . Offentligretlige organer, der i denne sammenhaeng maa ligestilles med private, kan derfor paaberaabe sig reglen om afgiftsfritagelse for virksomhed, de varetager i egenskab af offentlig myndighed, naar disse virksomhedsformer ikke er naevnt i bilag D til direktivet .

32 Mod dette resultat kan det ikke goeres gaeldende, at sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 2, indeholder en bestemmelse om obligatorisk afgiftspligt for virksomhed, hvis afgiftsfritagelse vil foere til konkurrencefordrejninger af en vis betydning . For denne begraensning af reglen om afgiftsfritagelse har kun karakter af en eventualitet; anvendelsen af reglen noedvendiggoer et skoen vedroerende forhold af oekonomisk art, men dette skoen er ikke unddraget judiciel efterproevelse .

33 Det fjerde spoergsmaal skal derfor besvares saaledes, at et offentligretligt organ under henvisning til sjette direktivs artikel 4, stk . 5, kan modsaeette sig anvendelsen af en national bestemmelse om momspligt for virksomhed, det varetager som offentlig myndighed, som ikke er naevnt i bilag D til sjette direktiv, og hvis afgiftsfritagelse ikke kan foere til konkurrencefordrejning af en vis betydning .

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

34 De udgifter, der er afholdt af Den Italienske Republiks regering, Kongeriget Nederlandenes regering og Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber, der har afgivet indlaeg for Domstolen, kan ikke godtgoeres . Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgoer et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at traeffe afgørelse om sagens omkostninger .

Afgørelse

Paa grundlag af disse praemisser

kender

DOMSTOLEN

vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Commissione Tributaria di II° Grado og Commissione Tributaria di I° Grado di Piacenza ved kendelser af henholdsvis 8 . maj 1987 og 28 . april 1988, for ret :

1) Sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 1, skal fortolkes saaledes, at den virksomhed, der udoeves "i ... egenskab af offentlig myndighed" i bestemmelsens betydning, er den, som varetages af offentligretlige organer paa grundlag af deres saerlige status, hvilket dog ikke omfatter virksomhed, som de paagaeldende organer udoever paa samme retlige vilkaar som private erhvervsdrivende . Det tilkommer den enkelte medlemsstat at afgøere, hvorledes den vil inkorporere den i naevnte bestemmelse omhandlede afgiftsfritagelse i national lovgivning .

2) Sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 2, skal fortolkes saaledes, at medlemsstaterne har pligt til at sikre, at der opkraeves moms hos offentligretlige organer for deres virksomhed i egenskab af offentlig myndighed, naar virksomheden ogsaa kan varetages af private i konkurrence med det

offentlige, saafremt manglende opkraevning vil kunne medfoere konkurrencefordrejning af en vis betydning . Medlemsstaterne har dog ikke pligt til ordret at indfoere dette kriterium i national ret eller til at fastsaette de kvantitative graenser for, hvornaar opkraevning skal undlades .

3) Sjette direktivs artikel 4, stk . 5, afsnit 3, skal fortolkes saaledes, at den ikke paalaegger medlemsstaterne pligt til i deres afgiftslovgivning af indfoere ubetydelighedskriteriet om ikke uvaesentlig karakter som kriterium for afgiftspligt for transaktionerne paa listen i bilag D .

4) Et offentligretligt organ kan under henvisning til sjette direktivs artikel 4, stk . 5, modsaette sig anvendelsen af en national bestemmelse om momspligt for virksomhed, det varetager som offentlig myndighed, og som ikke er naevnt i bilag D til sjette direktiv, og hvis afgiftsfritagelse ikke kan foere til konkurrencefordrejning af en vis betydning .