

|

61995J0247

Domstolens Dom (Sjette Afdeling) af 6. februar 1997. - Finanzamt Augsburg-Stadt mod Marktgemeinde Welden. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Bundesfinanzhof - Tyskland. - Sjette momsdirektiv - Udlejning af fast ejendom - Offentlig myndighed. - Sag C-247/95.

Samling af Afgørelser 1997 side I-00779

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - afgiftspligtige - offentligretlige organer - ingen afgiftspligt for virksomhed, der er udoevet i egenskab af offentlig myndighed - begreb - omfatter efter medlemsstaternes valg virksomhed, der er afgiftsfritaget efter sjette direktivs artikel 13, uanset hvorledes den udoeves

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

Sammendrag

Artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter skal fortolkes saaledes, at medlemsstaterne kan anse den virksomhed, der er nævnt i direktivets artikel 13, for at være udoevet af offentligretlige organer i disses egenskab af offentlige myndigheder, ogsaa selv om virksomheden udoeves paa tilsvarende maade som af en privat erhvervsdrivende. Denne bestemmelse opstiller ingen sontring hvad angaar den form for virksomhed, der er afgiftsfritaget efter direktivets artikel 13, og som medlemsstaterne er berettiget til at anse for virksomhed, der er udoevet i egenskab af offentlig myndighed, naar de udoeves af et offentligretligt organ.

Parter

I sag C-247/95,

angaaende en anmodning, som Bundesfinanzhof (Tyskland) i medfoer af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for naevnte ret verserende sag,

Finanzamt Augsburg-Stadt

mod

Marktgemeinde Welden,

at opnaa en praejudiciel afgoerelse vedroerende fortolkningen af artikel 4, stk. 1, 2 og 5, samt artikel 13, punkt B og C, i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN

(Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, G.F. Mancini, og dommerne J.L. Murray, C.N. Kakouris, P.J.G. Kapteyn og H. Ragnemalm (refererende dommer),

generaladvokat: A. La Pergola

justitssekretaer: R. Grass,

efter at der er indgivet skriftlige indlaeg af:

- Finanzamt Augsburg-Stadt ved kontorchef Alto Schwarz, som befuldmaegtiget

- Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber ved juridisk konsulent Juergen Grunwald, som befuldmaegtiget,

paa grundlag af den refererende dommers rapport,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgoerelse den 24. oktober 1996,

afsagt foelgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 21. marts 1995, indgaaet til Domstolen den 17. juli 1995, har Bundesfinanzhof i medfoer af EF-traktatens artikel 177 forelagt Domstolen tre praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 4, stk. 1, 2 og 5, samt artikel 13, punkt B og C, i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »det sjette direktiv«).

2 Spoergsmaalene er rejst under en sag mellem Finanzamt Augsburg-Stadt og en tysk kommune, Marktgemeinde Welden (herefter »kommunen«). Sagen drejer sig om, hvorvidt kommunen er en afgiftspligtig person i momsbestemmelsernes forstand.

3 Begrebet afgiftspligtig person er defineret i det sjette direktivs artikel 4. Hvad angaar offentligretlige organer bestemmer artikel 4, stk. 5, saaledes:

»Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke for 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 for 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, for virksomhed udoevet i egenskab af offentlig myndighed.«

4 I det sjette direktivs artikel 13 bestemmes, at visse former for virksomhed eller transaktioner er fritaget for afgift. Blandt disse former for virksomhed eller transaktioner naevnes i artikel 13, punkt B, litra b), bortforpagtning og udlejning af fast ejendom med undtagelse af visse transaktioner, som ikke er omhandlet i denne sag.

5 Efter det sjette direktivs artikel 13, punkt C, kan medlemsstaterne dog indroemme afgiftspligtige personer ret til at vaelge at erlaegge afgift i tilfaelde af bortforpagtning og udlejning af fast ejendom.

6 I henhold til § 4, nr. 12, i Umsatzsteuergesetz af 1980 (den tyske lov om omsaetningsafgift, herefter »UStG«) er udlejning og bortforpagtning af fast ejendom som hovedregel fritaget for omsaetningsafgift.

7 Ifølge UStG's § 9 kan en erhvervsdrivende betragte en omsaetning, der er afgiftsfritaget bl.a. i medfoer af lovens § 4, nr. 12, som om den var afgiftspligtig, naar omsaetningen er gennemfoert hos en anden erhvervsdrivende for dennes virksomhed.

8 Ved »erhvervsdrivende« forstaas ifølge UStG's § 2, stk. 1, »enhver, der udoever selvstaendig erhvervsmaessig virksomhed«. Ifølge § 2, stk. 3, udoever offentligretlige juridiske personer dog kun saadan virksomhed inden for rammerne af deres erhvervsforetagender og deres land- og skovbrugsbedrifter.

9 Det fremgaar af hovedsagens akter, at kommunen har opfoert en ny ejendom, hvori den har bortforpagtet lokaler til et bryggeri, som driver en restauration i lokalerne. Kommunen har ikke selv stillet restaurationens inventar, saasom komfurer, maskiner, emhaetter, moeblement og service, til raadighed.

10 Kommunen gav i medfør af UStG's § 9 afkald på den afgiftsfritagelse for lejen, som gælder efter § 4, nr. 12, og angav omsætningsafgiften af udgifterne i forbindelse med ejendommens opførelse som indgående afgift.

11 Afgiftsmyndigheden, Finanzamt Augsburg-Stadt, anerkendte imidlertid ikke kommunens afkald, da den fandt, at bortforpagtningen af restaurationen i den nye ejendom ikke var en erhvervsmaessig virksomhed, idet det inventar, som var nødvendigt til driften, ikke var bortforpagtet samtidig hermed. Da kommunen ikke havde handlet som erhvervsdrivende, kunne den ikke anses for afgiftspligtig efter momsbestemmelserne.

12 Kommunen anlagde herefter sag til prøvelse af denne beslutning ved Finanzgericht, som gav den medhold af følgende grunde: Det er almindeligt anerkendt i Tyskland, at bortforpagtning af en bedrift kun sidestilles med erhvervsmaessig virksomhed, saafremt bortforpagteren anskaffer det til bedriften nødvendige inventar og overlader dette til forpagterens brug. I modsat fald er der tale om formueforvaltning. Det fremgaar imidlertid af bestemmelserne i det sjette direktiv, at offentligretlige organer kun nægtes status som erhvervsdrivende, saafremt de handler i egenskab af offentlig myndighed. Da kommunen i det foreliggende tilfælde ikke i forhold til forpagteren havde handlet i sin egenskab af offentlig myndighed, men inden for rammerne af en privatoekonomisk transaktion, maatte den i denne relation anses for erhvervsdrivende, og den kunne derfor direkte paaberaabe sig det sjette direktiv.

13 Finanzamt Augsburg-Stadt indgav revisionsanke til Bundesfinanzhof, som besluttede at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende tre præjudicielle spørgsmål:

»1) Kan medlemsstaterne efter artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, i direktiv 77/388/EOEF med hensyn til offentligretlige organer behandle afgiftsfritaget virksomhed, som det er valgfrit at gøre afgiftspligtig, som en virksomhed, disse organer udøver i deres egenskab af offentlig myndighed, selv om de udøver denne virksomhed på samme retlige vilkår og på samme måde som private erhvervsdrivende?

2) Saafremt det første spørgsmål skal besvares benægtende:

Kan omfanget af valgfriheden med hensyn til afgiftspaalægelse i henhold til artikel 13, punkt C, stk. 2, i direktiv 77/388/EOEF begrænses på en sådan måde, at den i direktivets artikel 13, punkt C, stk. 1, omhandlede virksomhed kun på bestemte betingelser kan betragtes som en erhvervsmaessig virksomhed, saafremt den udøves af offentligretlige organer?

3) Saafremt ogsaa dette spørgsmål skal besvares benægtende:

Kan et offentligretligt organ ogsaa direkte paaberaabe sig artikel 4, stk. 1 og 2, jf. stk. 5, i direktiv 77/388/EOEF til støtte for at modsætte sig anvendelsen af en national retsforordning, saafremt anvendelsen af de nævnte direktivbestemmelser ganske vist indirekte har en begunstigende virkning i kraft af fradraget for indgående afgift, men i øvrigt virker bebyrdende?»

Det første spørgsmål

14 Kommissionen har anført, at medlemsstaterne efter det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, kan anse visse offentligretlige organer, der ellers efter direktivets systematik principielt må anses for afgiftspligtige, for ikke at være afgiftspligtige, naar deres virksomhed er fritaget for afgift i henhold til direktivets artikel 13. Efter Kommissionens opfattelse fører de to mulige løsninger - enten ikke at anse offentligretlige organer for at være afgiftspligtige personer eller at anse dem for at være afgiftspligtige, men at fritage dem for afgiften - dog til samme resultat.

15 Artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, er imidlertid en undtagelsesbestemmelse fra den principielle ordning, som er indført ved det sjette direktiv, og bør derfor efter Kommissionens opfattelse

fortolkes strengt, saaledes at den kun gaelder for virksomhed, som er afgiftsfritaget efter artikel 13, for saa vidt som virksomheden i artikel 13 udtrykkeligt omtales som en virksomhed, der udfoeres af offentligretlige organer.

16 Kommissionen er foelgelig af den opfattelse, at medlemsstaterne ikke efter det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, er berettiget til at udelukke offentligretlige organer fra afgiftspligt, naar de udfoerer virksomhed, der - som tilfaeldet er med bortforpagtning og udlejning af fast ejendom - ikke opfylder den i foregaaende praemis anfoerte betingelse.

17 Herom bemaerkes for det foerste, at den virksomhed, der udoeves i egenskab af offentlig myndighed i det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, foerste afsnits forstand, er den, som varetages af offentligretlige organer paa grundlag af deres saerlige status, hvilket dog ikke omfatter den virksomhed, som de paagaeldende organer udoever paa samme retlige vilkaar som private erhvervsdrivende (dom af 17.10.1989, forenede sager 231/87 og 129/88, Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda m.fl., Sml. s. 3233, og af 15.5.1990, sag C-4/89, Commune di Carpaneto Piacentino m.fl., Sml. I, s. 1869, praemis 8).

18 I den foreliggende sag fremgaar det ikke af sagens akter, at kommunen har handlet som offentlig myndighed i det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, foerste afsnits forstand. Det fremgaar tvaertimod, at udlejningen er sket paa samme retlige vilkaar som dem, der gaelder for private erhvervsdrivende. Efter denne bestemmelse kan kommunen derfor ikke naegtes at vaere afgiftspligtig.

19 Der skal imidlertid henvises til direktivets artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, hvorefter medlemsstaterne har mulighed for, ud over den virksomhed fra offentligretlige organers side, der ikke er afgiftspligtig i medfoer af artikel 4, stk. 5, foerste afsnit, at anse virksomhed, der er fritaget for afgift i henhold til direktivets artikel 13, for virksomhed udoevet i egenskab af offentlig myndighed, og dermed for at udelukke offentligretlige organer fra afgiftspligt for denne form for virksomhed.

20 Da der i det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, ikke opstilles nogen sontring hvad angaar denne form for virksomhed, er medlemsstaterne berettiget til at udelukke offentligretlige organer fra afgiftspligt for den af dem udoevede virksomhed, der er afgiftsfritaget efter direktivets artikel 13, ogsaa selv om virksomheden udoeves paa tilsvarende maade som af en privat erhvervsdrivende.

21 I det omfang, et offentligretligt organ efter det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, anses for at have udoevet en virksomhed i sin egenskab af offentlig myndighed, tilkommer det den nationale ret i givet fald at afgoere, om betingelserne i artikel 4, stk. 5, andet afsnit, er opfyldt.

22 Det foerste spoergsmaal maa herefter besvares med, at det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, skal fortolkes saaledes, at medlemsstaterne kan anse den virksomhed, der er naevnt i direktivets artikel 13, for udoevet af offentligretlige organer i disses egenskab af offentlige myndigheder, ogsaa selv om virksomheden udoeves paa tilsvarende maade som af en privat erhvervsdrivende.

Det andet og tredje spoergsmaal

23 Da det andet og tredje spoergsmaal kun er stillet for det tilfaelde, at det foerste spoergsmaal besvares benaegtende, er det ufornoedent at behandle disse spoergsmaal.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

24 De udgifter, der er afholdt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN

(Sjette Afdeling)

vedroerende de spoergsmaal, der er forelagt af Bundesfinanzhof ved kendelse af 21. marts 1995, for ret:

Artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om afsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes saaledes, at medlemsstaterne kan anse den virksomhed, der er nævnt i direktivets artikel 13, for udøvet af offentligretlige organer i disses egenskab af offentlige myndigheder, ogsaa selv om virksomheden udøves paa tilsvarende maade som af en privat erhvervsdrivende.