

62000J0144

Domstolens Dom (Sjette Afdeling) af 3. april 2003. - Straffesag mod Matthias Hoffmann. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Bundesgerichtshof - Tyskland. - Moms - sjette direktiv - fritagelse for visse former for virksomhed af almen interesse - organ - begreb - ydelser udført af en fysisk person - kulturelle tjenesteydelser præsteret af en solist. - Sag C-144/00.

Samling af Afgørelser 2003 side I-02921

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

1. Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - fritagelser fastsat i sjette direktiv - fritagelse for bestemte kulturelle tjenesteydelser - »andre kulturelle organer, som er anerkendt« - begreb - solister, der optræder individuelt - omfattet

[Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt A, stk. 1, litra n)]

2. Fiskale bestemmelser - harmonisering af lovgivningerne - omsætningsafgifter - det fælles merværdiafgiftssystem - fritagelser fastsat i sjette direktiv - begrænsninger i henhold til artikel 13, punkt A - foreligger ikke

(Rådets direktiv 77/388, art. 13, punkt A)

Sammendrag

§§1. Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i sjette direktiv 77/388 om moms-fritagelse for bestemte kulturelle tjenesteydelser, der præsteres af offentligretlige organer eller af andre kulturelle organer, som er anerkendt af den pågældende medlemsstat, skal fortolkes således, at udtrykket »andre kulturelle organer, som er anerkendt«, ikke udelukker solister, der optræder individuelt.

Princippet om afgiftsneutralitet er nemlig til hinder for, at individuelle kunstnere - når den kulturelle karakter af deres tjenesteydelsers er anerkendt - ikke på samme måde som kulturelle grupper kan betragtes som organer ligestillet med offentligretlige organer, der tilbyder bestemte kulturelle tjenesteydelser, der er omhandlet den pågældende bestemmelse.

(jf. præmis 27 og 30 samt domskonkl. 1)

2. Overskriften til sjette direktiv 77/388's artikel 13, punkt A, »Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse«, indebærer ikke i sig selv begrænsninger i de fritagelsesmuligheder, der er fastsat i denne bestemmelse. De mulige begrænsninger i fritagelserne kan kun ske inden for rammerne af anvendelsen af denne bestemmelses stk. 2 vedrørende henholdsvis medlemsstaternes muligheder for at gøre meddelelse af fritagelser betinget af visse forudsætninger, og medlemsstaternes forpligtelse til at udelukke bestemte tjenesteydelser fra denne fritagelse.

(jf. præmis 37, 39 og 40 samt domskonkl. 2)

Parter

I sag C-144/00,

angående en anmodning, som Bundesgerichtshof (Tyskland) i medfør af artikel 234 EF har indgivet til Domstolen for i den for nævnte ret verserende straffesag mod

Matthias Hoffmann,

at opnå en præjudiciel afgørelse vedrørende fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, J.-P. Puissochet (refererende dommer), og dommerne R. Schintgen, V. Skouris, F. Macken og J.N. Cunha Rodrigues,

generaladvokat: L.A. Geelhoed

justitssekretær: ekspeditionssekretær H.A. Rühl,

efter at der er indgivet skriftlige indlæg af:

- M. Hoffmann ved Steuerberater A.J. Rädler og Rechtsanwalt M. Lausterer,

- den tyske regering ved W.-D. Plessing og T. Jürgensen, som befuldmægtigede

- den nederlandske regering ved M.A. Fierstra, som befuldmægtiget

- Det Forenede Kongeriges regering ved J.E. Collins, som befuldmægtiget, bistået af barrister A. Robertson

- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved G. Wilms og K. Gross, som befuldmægtigede,

på grundlag af retsmøderapporten,

efter at der i retsmødet den 3. oktober 2002 er afgivet mundtlige indlæg af Hoffmann ved A.J. Rädler og M. Lausterer, den tyske regering ved M. Lumma, som befuldmægtiget, og af Kommissionen ved G. Wilms og K. Gross,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 14. november 2002,

afsagt følgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 5. april 2000, indgået til Domstolen den 17. april 2000, har Bundesgerichtshof i medfør af artikel 234 EF forelagt to præjudicielle spørgsmål vedrørende fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Spørgsmålene er blevet rejst i forbindelse med en revisionsanke ved Bundesgerichtshof iværksat af Matthias Hoffmann, koncertarrangør, efter at han er blevet idømt straf for bl.a. ikke at have betalt merværdiafgift (herefter »moms«) af honorarer udbetalt til tre solistsangere for deres optræden under koncerter i Tyskland.

Fællesskabsretten

3 Sjette direktivs artikel 13 regulerer visse fritagelser for moms. Den bestemmer bl.a.:

»A. Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse

1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug :

[...]

n) visse kulturelle tjenesteydelser og levering af goder i nær tilknytning hertil, der præsteres af offentligretlige organer eller af andre kulturelle organer, som er anerkendt af den pågældende medlemsstat

[...]

2.a) Medlemsstaterne kan for så vidt angår andre organer end offentligretlige i hvert enkelt tilfælde gøre meddelelse af [...] de i stk. 1, litra [...] n), fastsatte fritagelser betinget af, at en eller flere af følgende forudsætninger er opfyldt:

- de pågældende organer må ikke have til formål systematisk at søge vinding, hvorfor et eventuelt overskud aldrig må uddeles, men skal anvendes til opretholdelse eller forbedring af ydelserne

- de skal i hovedsagen forvaltes og administreres vederlagsfrit af personer, der ikke selv eller gennem formidlere direkte eller indirekte er interesseret i driftsresultaterne

- deres priser skal være godkendt af det offentlige, eller må ikke overskride sådanne godkendte priser, eller - for så vidt angår transaktioner, der ikke kræver godkendelse af priserne - være lavere end de priser, der for tilsvarende transaktioner forlanges af handelsforetagender, som skal svare merværdiafgift

- fritagelserne må ikke kunne fremkalde alvorlig konkurrencefordrejning til skade for de handelsforetagender, som skal svare merværdiafgift.

b) Tjenesteydelser eller levering af goder omfattes ikke af de i stk. 1, litra [...] n), fastsatte fritagelser, såfremt:

- de ikke er uomgængelig nødvendige for udførelsen af transaktioner, der er fritaget for afgift

- de hovedsageligt tager sigte på at give organet yderligere indtægter ved udførelse af transaktioner i direkte konkurrence med handelsforetagender, som skal svare merværdiafgift.

[...]«

Den nationale lovgivning

4 Umsatzsteuergesetzes (lov om omsætningsafgift, herefter »UStg«) § 4, der har overskriften »Fritagelser ved levering og øvrige tjenesteydelser«, bestemmer bl.a.:

»[...] fritages

[...]

20. a) Transaktioner udført af følgende organer under forbundsstaten, delstaterne, kommunerne og kommuneforbundene: teatre, orkestre, kammermusikensembler, kor, museer, botaniske haver, zoologiske haver, dyreparker, arkiver, biblioteker, fredede monumenter og parker. Det samme gælder for transaktioner udført af tilsvarende organer under andre afgiftspligtige personer, når delstatens kompetente myndighed attesterer, at de opfylder de samme kulturelle opgaver som de i første punktum nævnte organer [...]

b) Andre afgiftspligtige personers foranstaltning af teaterforestillinger og koncerter, når forestillingerne opføres af teatre, orkestre, kammermusikensembler eller kor, anført i litra a).«

5 UStG's § 18, der har overskriften »Afgiftsprocedure«, bestemmer i stk. 8, nr. 1:

»For at sikre opkrævningen af afgiften kan forbundsfinansministeren efter samtykke fra Bundesrat ved bekendtgørelse bestemme, at afgiften for følgende transaktioner skal betales ved, at ydelsesmodtager indeholder afgiften:

1. Transaktioner, der udføres af afgiftspligtige personer, der er etableret i udlandet.«

6 En sådan procedure blev faktisk indført i Forbundsrepublikken Tyskland.

7 Umsatzsteuer-Richtlinien (retningslinjer for forvaltningen af omsætningsafgiftsområdet) bestemmer for så vidt angår de personer, der er fritaget i henhold til UStG's § 4, nr. 20:

»1) Til orkestre, kammermusikensembler og kor hører alle musiker- og sanggrupper, der har to eller flere medvirkende. Musiktypen er ikke afgørende. Følgelig kan også musikgrupper på området for underholdningsmusik være omfattet af bestemmelsen.

2) Afgiftsfritagelse for koncerter er ikke udelukket, når solister medvirker heri, såfremt det samlede arrangement bevarer sin karakter af koncert. Denne betingelse kan f.eks. anses for opfyldt ved oratoriekoncerter. Dette gælder ligeledes for foranstaltning af koncerter [UStG's § 4, nr. 20, litra b)].«

Hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

8 Matthias Hoffmann organiserede en verdensturné med tre store solistsangere, der er bosat uden for Tyskland, og som optrådte sammen ved en række koncerter. For to af koncerterne i Tyskland fik han fra de kompetente kulturmyndigheder attestationer, hvoraf det fremgik, at »arrangementsomsætningerne« var »ækvivalente« med transaktionerne omfattet af UStG's § 4, nr. 20, litra a). Den tyske regering har imidlertid som led i denne sag præciseret, at disse attestationer ikke bandt afgiftsmyndighederne med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt de tre solister hver var et »organ« i denne bestemmelses forstand.

9 Matthias Hoffmann indeholdt ikke moms i de honorarer, som han udbetalte til de tre solister, og han betalte ikke den pågældende afgift. Han blev retsforfulgt ved Landgericht Mannheim (Tyskland) for afgiftssvig, navnlig på grund af disse faktiske omstændigheder. Til sit forsvar anførte han, at han på grund af de attestationer, som kulturmyndighederne havde udstedt til ham, ikke havde betalt moms af de tre solisters honorarer.

10 Ved dom af 22. december 1998 idømte Landgericht Matthias Hoffmann en fængselsstraf.

11 Landgericht fastslog, at fritagelsen i UStG's § 4, nr. 20, litra a), ikke var anvendelig på ydelserne præsteret af de tre kunstnere som solister, idet fritagelsen kun var anvendelig på »organer«, hvilket udelukkede individuelle kunstnere. Landgericht fandt, at det under de pågældende koncerter var den enkelte kunstners personlighed og ikke den samlede begivenhed, der havde stået i forgrunden, og at det musikalske arrangement var tilpasset den enkelte kunstners optræden. Landgericht bemærkede ligeledes, at der var blevet indgået individuelle kontrakter med hver enkelt kunstner, således at den præsterede ydelse ikke var udført af en duo eller en trio.

12 Ifølge Landgericht er fortolkningen af UStG's § 4, nr. 20, litra a), ikke i strid med sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n). Dette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, overlader det til medlemsstaterne at underkaste afgiftsfritagelsen for kulturelle tjenesteydelser præsteret af andre personer end offentligretlige organer betingelser, herunder den betingelse, at formålet ikke må være systematisk at søge vinding, eller at de i hovedsagen forvaltes og administreres vederlagsfrit. Fællesskabslovgiver har hermed antaget, at moms-fritagelsen først og fremmest er rettet mod økonomiske svage organer, hvis virksomhed navnlig tjener den almene interesse. Ifølge Landgericht står det således medlemsstaterne frit for, om de vil vedtage de afgiftsfritagelser, som sjette direktiv giver mulighed for, og under alle omstændigheder kan afgiftsfritagelserne i henhold til dette direktivs artikel 13, punkt A, ikke anvendes på fysiske personer.

13 Matthias Hoffmann iværksatte en »revisionsanke« for Bundesgerichtshof til prøvelse af Landgerichts dom, idet han i det væsentlige gjorde gældende, at en afvisning af at anvende afgiftsfritagelse på solister var en forskelsbehandling, der var i strid med fællesskabsretten.

14 Bundesgerichtshof har i denne forbindelse bemærket, at Domstolen i dom af 7. september 1999 (sag C-216/97, Gregg, Sml. I, s. 4947) for så vidt angår sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b) og g), har fastslået, at de deri anvendte begreber »institution« og »organ« er tilstrækkeligt vide til også at omfatte fysiske personer. Det indgår utvivlsomt i disse begreber, at

der eksisterer en individualiseret enhed, der udfører en særlig funktion, men denne betingelse opfyldes ikke kun af juridiske personer, men også af en eller flere fysiske personer, der driver en virksomhed.

15 Ifølge Bundesgerichtshof ligger det lige for, at udtrykket »organer [...] som er anerkendt« i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), skal fortolkes på tilsvarende måde, således at koncerter med »solister« som fysiske personer kan falde ind under momsfrigørelsen. Desuden er det princip om afgiftsneutralitet, som ligger til grund for moms-systemet, og som Domstolen har nævnt i Fischer-dommen af 11. juni 1998 (sag C-283/95, Sml. I, s. 3369), ligeledes til hinder for, at erhvervsdrivende, der udfører sammenlignelige transaktioner, behandles forskelligt med hensyn til beskatning.

16 Under disse omstændigheder har Bundesgerichtshof besluttet at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1), fortolkes således, at det deri anvendte udtryk »andre [...] organer, som er anerkendt«, også omfatter solister, der præsterer kulturelle tjenesteydelser?

2) Såfremt spørgsmål 1 besvares bekræftende: Kan der udledes nogen indskrænkninger af den i artikel 13, punkt A, valgte overskrift »[...] virksomhed af almen interesse«, muligvis når solistindsatsen fortrinsvis tjener markedsføringsformål?»

Første spørgsmål

17 Matthias Hoffmann og Kommissionen har anført, at Domstolen i Gregg-dommen har forladt sin tidligere praksis, der fulgte af dom af 11. august 1995 i Bulthuis-Griffioen-sagen (sag C-453/93, Sml. I, s. 2341), hvorefter fritagelserne i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, kun var forbeholdt juridiske personer. De har navnlig understreget, at Domstolen i Gregg-dommens præmis 18 har understreget, at begrebet organ omfatter en individualiseret enhed, der udfører en særlig funktion, og at der er tale om en betingelse, der ligesåvel kan opfyldes af en juridisk person som af en eller flere fysiske personer, der driver en virksomhed. Domstolen har ligeledes i samme doms præmis 19 og 20 fastslået, at denne fortolkning er i overensstemmelse med princippet om afgiftsneutralitet, der ligger til grund for det fælles moms-system, som er til hinder for, at erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner i en tilsvarende sammenhæng, behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms. Ifølge Matthias Hoffmann og Kommissionen kan solister således være organer i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n).

18 Ifølge den tyske, den nederlandske og Det Forenede Kongeriges regering fremgår det af fast praksis, at de fritagelser, som er fastsat i sjette direktivs artikel 13, skal fortolkes strengt, da de er undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter moms opkræves af enhver levering af tjenesteydelser, der præsteres mod vederlag (dom af 5.6.1997, sag C-2/95, SDC, Sml. I, s. 3017, præmis 20, og Gregg-dommen, præmis 12).

19 Ordlyden og opbygningen af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), viser, at kun »visse« kulturelle tjenesteydelser og levering af goder i »nær« tilknytning hertil kan momsfrigørelses. Desuden skal disse tjenesteydelser præsteres af særlige »organer«, hvorved medlemsstaterne har et skøn, hvad angår anerkendelsen af andre organer end offentligretlige organer.

20 Selv om Domstolen i Gregg-dommen har anvendt begrebet »organ« på fysiske personer for at overholde princippet om afgiftsneutralitet, har den ifølge disse regeringer imidlertid ikke generelt ligestillet fysiske personer med anerkendte organer. Domstolen har udtalt, at fysiske personer kun

kan være »organer« i de pågældende bestemmelsers forstand, såfremt de til brug for deres aktivitet anvender et samlet hele af menneskelige og materielle ressourcer. En solist kan således ikke betragtes som et »organ«, da der med hensyn til ham, i modsætning til, hvad der er tilfældet for et kor, et orkester eller et kammermusikensemble, klart ikke foreligger et samlet hele af menneskelige og materielle ressourcer samt den organisatoriske struktur, som dette forudsætter.

21 Endelig skal - såfremt solister kan betragtes som »organer« - medlemsstaternes skønsbeføjelser ved anvendelsen af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), tages i betragtning. Da momsfrigtagelsen for andre organer end offentligretlige organer udtrykkelig er afhængig af, at de er »er anerkendt« af medlemsstaten, kan den nationale lovgiver udelukke individuelle kunstnere fra denne fritagelse.

22 Princippet om afgiftsneutralitet er ikke til hinder herfor. Der foreligger nemlig kun en konkurrencefordrejning, såfremt kulturelle tjenesteydelser af samme slags uden nogen begrundelse behandles forskelligt. Tjenesteydelser, der præsteres af solister og af »organer«, er imidlertid af forskellig art. Tjenesteydelser, der præsteres af en solist, har en udpræget personlig karakter, som er stærkt knyttet til dennes berømmelse, og er således ikke sammenlignelig med tjenesteydelser præsteret af kor, orkestre eller kammermusikensembler.

23 Ifølge sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, litra a), kan medlemsstaterne kræve opfyldelse af en eller flere af de heri anførte betingelser af de organer, der ønsker at drage fordel af bestemmelserne i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n). De to første af disse betingelser (må ikke have til formål systematisk at søge vinding, og de personer, der forvalter og administrerer, skal arbejde ulønnet) viser klart, at begrebet »organer« omhandler enheder, der udøver virksomhed af almen interesse, og ikke en enkeltperson, der alene udøver sin virksomhed. Betingelsen om, at der ikke søges vinding, kan ikke finde anvendelse på en person, der udøver privat virksomhed. Ligeledes kan en enkeltperson ikke forvaltes og administreres vederlagsfrit af en person, der ikke har en direkte økonomisk interesse i denne persons virksomhed.

24 Det bemærkes, at Domstolen i Gregg-dommens præmis 17 fastslog, at hvad angår sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra b) og g), om sociale og plejeydelser, er begrebet »organ« i princippet tilstrækkeligt vidt til også at omfatte fysiske personer, og at de afgiftsfritagelser, der er omhandlet i den nævnte bestemmelse, ikke kun omfatter transaktioner, der udføres af juridiske personer, men også transaktioner, der udføres af enkeltpersoner. Domstolen har i samme doms præmis 18 præciseret, at selv om det indgår i begrebet »organ«, at der eksisterer en individualiseret enhed, der udfører en særlig funktion, er denne betingelse ligeledes opfyldt af en eller flere fysiske personer, der driver en virksomhed.

25 Der er ingen grund til at fravige denne vurdering for så vidt angår de kulturelle tjenesteydelser, der er omhandlet i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), med hensyn til kunstnere, der præsterer en individuel tjenesteydelse, som f.eks. solistsangere.

26 Disse kunstnere kan ligesom en kulturel gruppe udøve deres virksomhed som professionelle, halv-professionelle eller amatører og udøve den med henblik på vinding, vederlagsfrit, eller i givet fald udelukkende med dækning af omkostninger. I disse forskellige tilfælde fremstår kunstneren som en afgrænset enhed, der opfylder en kulturel opgave på samme måde som en kulturel gruppe, selv om han udelukkende har præsteret sine ydelse ved hjælp af egne midler, og uanset den juridiske form, han har valgt for sin virksomhed.

27 Følgelig er princippet om afgiftsneutralitet til hinder for, at individuelle kunstnere - når den kulturelle karakter af deres tjenesteydelsers er anerkendt - ikke på samme måde som kulturelle grupper kan betragtes som organer ligestillet med offentligretlige organer, der tilbyder bestemte kulturelle tjenesteydelser, der er omhandlet i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n).

28 Som led i anvendelsen af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, litra a), kan medlemsstaterne, såfremt de ønsker det, for individuelle kunstnere ligesom for kulturelle grupper gøre de i samme artikels stk. 1, litra n), fastsatte fritagelser for visse kulturelle tjenesteydelser afhængig af en eller flere af de deri omhandlede betingelser, herunder at der ikke systematisk søges vinding, og at de pågældende kulturelle tjenesteydelser i det væsentlige er vederlagsfrie.

29 Ligeledes skal medlemsstaterne - når de overholder forpligtelsen i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, litra b), til fra afgiftsfritagelsen at udelukke tjenesteydelser eller levering af goder, som ikke er uomgængelig nødvendige for den pågældende kulturelle virksomhed, eller som hovedsagelig tager sigte på at give de berørte yderligere indtægter ved udførelse af transaktioner i direkte konkurrence med handelsforetagender, der skal svare merværdiafgift - behandle individuelle kunstnere på samme måde som kulturelle grupper.

30 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), skal fortolkes således, at udtrykket »andre kulturelle organer, som er anerkendt«, ikke udelukker solister, der optræder individuelt.

Andet spørgsmål

31 Med det andet spørgsmål har den forelæggende ret nærmere bestemt spurgt, om overskriften til sjette direktivs artikel 13, punkt A, »Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse«, i sig selv medfører begrænsninger i fritagelsesmulighederne i henhold til denne bestemmelse, navnlig hvis de pågældende ydelser hovedsagelig er præsteret med henblik på markedsføringsformål.

32 Matthias Hoffmann har anført, at medlemsstaterne ikke kan anvende sjette direktivs artikel 13, punkt A, idet de indfører andre kriterier for ikke at meddele fritagelse andre end dem, der er fastsat i denne bestemmelse. Desuden skal indførelsen af kriterier for ikke at meddele fritagelse overholde ligebehandlingsprincippet, således som det bl.a. fremgår af dom af 13. juli 2000 i *Idéal tourisme*-sagen (sag C-36/99, Sml. I, s. 6049, præmis 36).

33 Ifølge den tyske regering er overskriften til sjette direktivs artikel 13, punkt A, ikke i sig selv til hinder for begrænsninger i medlemsstaternes valg af organer, der vil kunne anerkendes og dermed få ret til momsfrigivelse.

34 Den nederlandske regering har anført, at det er muligt at udelukke kulturelle organer, der forfølger markedsføringsformål, fra fritagelsen i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, der vedrører »visse former for virksomhed af almen interesse«, eftersom de, der meddeles fritagelse ifølge denne bestemmelses stk. 1, litra n), skal være anerkendt af medlemsstaterne, og at disse kan afvise en sådan anerkendelse. Desuden har den nederlandske regering anført, at medlemsstaterne på grundlag af sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, kan gøre meddelelse af fritagelse til andre organer end offentligretlige betinget af, at de ikke har til formål systematisk at søge vinding.

35 Ifølge Det Forenede Kongeriges regering viser overskriften til sjette direktivs artikel 13, punkt A, at fritagelserne i henhold til denne bestemmelse skal være begrænset til virksomhed af almen interesse. Som følge heraf skal sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), fortolkes restriktivt, således at kun kulturel virksomhed af generel interesse fritages og ikke kulturel virksomhed, der udelukkende udøves med henblik på vinding.

36 Kommissionen har anført, at i overensstemmelse med sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, litra a), kan medlemsstaterne fastsætte begrænsninger for fritagelsen med hensyn til de organer, som har til formål systematisk at søge vinding. Desuden indebærer sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, litra b), begrænsninger af fritagelserne i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk.

1, litra n), navnlig når fritagelsen kan fordreje konkurrencen. Det påhviler den ret, der behandler hovedsagen, at afgøre, hvorvidt de foranstaltninger, der er omtvistet i hovedsagen, havde til formål at skaffe Matthias Hoffmanns virksomhed yderligere indtægter, om han konkurrerede med handelsforetagender, som skal svare moms, og om meddelelsen af fritagelsen vil fordreje konkurrencen.

37 I den forbindelse fastslås det, at overskriften til sjette direktivs artikel 13, punkt A, »Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse«, ikke i sig selv indebærer begrænsninger i de fritagelsesmuligheder, der er fastsat i denne bestemmelse.

38 For det første er den virksomhed, der skal momsfrtages, den virksomhed, der kan momsfrtages af medlemsstaterne, og den, som ikke kan fritages, samt de betingelser, som den virksomhed, der kan fritages, kan pålægges af medlemsstaterne, præcist defineret ved indholdet af sjette direktivs artikel 13, punkt A. For det andet - således som det bekræftes ved sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, litra a), der bemyndiger, men ikke forpligter medlemsstaterne til at forbeholde fritagelsen for andre organer end offentligretlige, der ikke har til formål systematisk at søge vinding - udelukker en virksomheds kommercielle karakter ikke, for så vidt angår sjette direktivs artikel 13, punkt A, at den har karakter af en virksomhed af almen interesse.

39 Som det fremgår af denne doms præmis 28 og 29, kan de mulige begrænsninger i fritagelserne i henhold til sjette direktivs artikel 13, punkt A, kun ske inden for rammerne af anvendelsen af denne bestemmelses stk. 2.

40 Det andet præjudicielle spørgsmål skal derfor besvares med, at overskriften til sjette direktivs artikel 13, punkt A, ikke i sig selv medfører begrænsninger i fritagelsesmulighederne i henhold til denne bestemmelse.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

41 De udgifter, der er afholdt af den tyske og den nederlandske regering og af Det Forenede Kongeriges regering samt af Kommissionen, 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 forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

På grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, der er forelagt af Bundesgerichtshof ved kendelse af 5. april 2000, for ret:

1) Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra n), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes således, at udtrykket »andre kulturelle organer, som er anerkendt«, ikke udelukker solister, der optræder individuelt.

2) Overskriften til dette direktivs artikel 13, punkt A, medfører ikke i sig begrænsninger i fritagelsesmulighederne i henhold til denne bestemmelse.