

61995C0247

Forslag til afgørelse fra generaladvokat La Pergola fremsat den 24. oktober 1996. - 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

Generaladvokatens forslag til afgørelse

1 Bundesfinanzhof har forelagt Domstolen følgende praejudicielle spoergsmaal ved kendelse af 21. marts 1995:

»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 goere afgiftspligtig, som en virksomhed, disse organer udoever i deres egenskab af offentlig myndighed, selv om de udoever denne virksomhed paa samme retlige vilkaar og paa samme maade som private erhvervsdrivende?

2) Saafremt det foerste spoergsmaal skal besvares benaegtende:

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

3) Saafremt ogsaa dette spoergsmaal skal besvares benaegtende:

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

2 De omstaendigheder, som ligger til grund for de praejudicielle spoergsmaal, kan sammenfattes paa foelgende maade. Marktgemeinde Welden (herefter »kommunen«), som er en tysk kommune, opfoerte en ejendom, hvori den bortforpagtede lokalerne til en selvstaendig erhvervsdrivende.

I medfoer af den tyske lovgivning gav kommunen afkald paa den afgiftsfritagelse, som ellers gaelder for den leje, kommunen oppebaerer. Det boer fremhaeves, at kommunen gjorde dette for at kunne fradrage den omsaetningsafgift, den tidligere havde betalt af udgifterne i forbindelse med ejendommens opfoerelse, som indgaaende afgift. Finanzamt, dvs. de tyske skatte- og afgiftsmyndigheder, afslog imidlertid kommunens ansoegning herom. Afslaget var begrundet med,

at kommunen ikke udoevende erhvervsmaessig virksomhed ved bortforpagtning af en ejendom og derfor ikke var erhvervsdrivende i den tyske lovs forstand. Foelgelig kunne kommunen ikke anses for afgiftspligtig efter merværdiafgiftsbestemmelserne, hvorfor den heller ikke kunne give afkald paa afgiftsfritagelsen ved bortforpagtning. Finanzgericht gav kommunen medhold i den sag, som den efterfoelgende anlagde og anerkendte, at kommunen drev selvstaendig oekonomisk virksomhed i den betydning, der er forudsat i direktiv 77/388/EOEF (1) (herefter »det sjette direktiv«). Den nationale ret fandt, at det efter Faellesskabets retsforskrifter kun er udelukket at betragte et offentligretligt organ som afgiftspligtigt, naar det handler i sin egenskab af offentlig myndighed. Denne betingelse var imidlertid ikke opfyldt i den foreliggende sag, da kommunen havde handlet som enhver anden privat erhvervsdrivende. Kommunen var derfor erhvervsdrivende og kunne i denne egenskab paaberaabe sig direktivets bestemmelser.

Finanzamt indgav herefter kassationsanke over denne afgørelse ved Bundesfinanzhof, som har forelagt Domstolen de foernaevnte spoergsmaal.

Det foerste praejudicielle spoergsmaal

3 Med det foerste praejudicielle spoergsmaal oensker den forelaeggende ret oplyst, om den paagaeldende medlemsstat kan udelukke en kommune, som bortforpagter en ejendom, fra at kunne betragtes som afgiftspligtig ved anvendelsen af det sjette direktiv. Kommissionen foreslaar, at dette spoergsmaal besvares benaegtende, og henviser herved navnlig til det sjette direktivs artikel 4, stk. 5, foerste afsnit, der lyder som foelger: »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.« Kommissionen goer gaeldende, at denne bestemmelse efter Domstolens faste praksis (2) boer fortolkes saaledes, at »den virksomhed, der udoeves 'i ... egenskab af offentlig myndighed' ... 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«. Efter denne bestemmelse er det derfor »udelukket at indroemme afgiftsfritagelse for virksomhed, de samme organer udoever, ikke som offentligretlige retssubjekter, men som privatretlige retssubjekter«. Da kommunen i den foreliggende sag har bortforpagtet en ejendom paa samme maade som enhver anden privat erhvervsdrivende, kan kommunen ikke ved den nationale lov udelukkes fra at kunne betragtes som afgiftspligtig efter det sjette direktiv.

4 Jeg foeler mig ikke overbevist om rigtigheden af denne opfattelse. Der er ingen tvivl om, at et offentligretligt organ maa anses for afgiftspligtig efter det sjette direktiv for den privatretlige virksomhed, det udoever. Domstolen har allerede taget stilling til dette spoergsmaal i de domme, hvortil Kommissionen har henvist, og det er unoedvendigt at gaa ind paa dette spoergsmaal. Det er imidlertid et andet problem, der foreligger i denne sag. Bortforpagtning og udlejning af fast ejendom hoerer nemlig til den form for virksomhed, som er afgiftsfritaget efter det sjette direktivs artikel 13. Endvidere kan medlemsstaterne efter artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, »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« - naturligvis med henblik paa det saerlige afgiftsmaessige formaal, som er omhandlet i denne sag. En medlemsstat kan altsaa med hjemmel i denne bestemmelse undtage et offentligretligt organ, som udoever en afgiftsfritaget virksomhed - saaledes som forpagtningen af fast ejendom er - fra kredsen af afgiftspligtige personer.

5 Heroverfor indvender Kommissionen imidlertid, at artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, skal fortolkes saaledes, at reglen i denne bestemmelse, hvorefter den paagaeldende form for virksomhed ikke betragtes som afgiftspligtig, alene kan finde anvendelse paa virksomhed, som er afgiftsfritaget efter artikel 13, og som har taet forbindelse med udoevelse af offentlig myndighed. Dette argument

har jeg slet ingen forstaaelse for. Hvis den virksomhed, der er omhandlet i artikel 13, udoeves som led i offentlig myndighed, foelger det af det generelle princip i artikel 4, stk. 5, foerste afsnit, at det offentligretlige organ, som udoever den, ikke er en afgiftspligtig person. I saa fald er det ikke noedvendigt at anvende reglen i samme bestemmelses fjerde afsnit. Hvis man godtog Kommissionens argumentation, ville bestemmelsens fjerde afsnit vaere helt overfloedig. Derimod har den mening, hvis man antager, at den har til formaal at give den paagaeldende medlemsstat mulighed for ikke at anse de offentligretlige juridiske personer, som udoever en virksomhed, der er afgiftsfritaget i henhold til artikel 13 eller 28, for afgiftspligtige personer. Dette valg er det overladt til den nationale lovgiver at traeffe, og direktivet griber ikke ind heri. I oevrigt er bestemmelsens indhold klart: Den sondrer ikke mellem de forskellige former for virksomhed, som er naevnt i artikel 13 (3).

Efter min opfattelse boer artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, foelgelig fortolkes saaledes, at den hvad angaar afgiftsfritaget virksomhed giver medlemsstaterne mulighed for ikke at anse de offentlige organer, som udoever en saadan form for virksomhed, for afgiftspligtige personer efter det sjette direktiv.

6 Det andet og tredje spoergsmaal er forelagt subsidiaert for det tilfaelde, at det foerste spoergsmaal besvares benaegtende. Under hensyn til den foreslaaede besvarelse af det foerste spoergsmaal, er det overfloedigt at behandle disse spoergsmaal.

Forslag til afgoerelse

Under hensyn til de anfoerte betragtninger skal jeg foreslaa Domstolen at besvare de af Bundesfinanzhof forelagte spoergsmaal paa foelgende maade:

»Artikel 4, stk. 5, fjerde afsnit, i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles mervaerdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes saaledes, at den paagaeldende medlemsstat kan bestemme, at et offentligretligt organ, som udoever en afgiftsfritaget virksomhed efter direktivets artikel 13, ikke skal anses for en afgiftspligtig person efter direktivet, uanset om den paagaeldende virksomhed udoeves paa samme vilkaar som af en privat erhvervsdrivende.«

(1) - Sjette direktiv af 17.5.1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det faelles mervaerdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1).

(2) - 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, praemis 15 og 19, og af 15.5.1990, sag C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., Sml. I, s. 1869, praemis 10.

(3) - I den forbindelse er det efter min opfattelse helt irrelevant, at den paagaeldende kan vaelge af betale afgift for visse af de former for virksomhed, som er afgiftsfritaget efter artikel 13. Denne mulighed forudsætter nemlig, at den paagaeldende er en »afgiftspligtig person« i det sjette direktivs forstand og dermed kan paaberaabe sig de omhandlede bestemmelser. Hvis den paagaeldende derimod ikke, som det er tilfaeldet her i sagen, tilhoerer kredsen af afgiftspligtige personer, kan det ikke komme paa tale at give vedkommende mulighed for at betale afgift.