

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL

M. POIARES MADURO

van 12 juni 2008 (1)

Zaak C-288/07

The Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

tegen

Isle of Wight Council,

Mid-Suffolk District Council,

South Tyneside Metropolitan Borough Council,

West Berkshire District Council

[verzoek om een prejudiciële beslissing van de High Court of Justice (England and Wales),
Chancery Division (Verenigd Koninkrijk)]

„Belasting over de toegevoegde waarde – Door publiekrechtelijk lichaam verrichte
werkzaamheden – Betaalde parkeervoorziening – Concurrentievervalsing”

1. De vragen in de onderhavige prejudiciële procedure hebben betrekking op de uitlegging van artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde Richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag(2) (hierna: „Zesde richtlijn”), die bepaalt dat publiekrechtelijke lichamen als btw-plichtig moeten worden aangemerkt voor de werkzaamheden die zij als overheid verrichten, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden. Het Hof wordt derhalve verzocht om de voorwaarden te preciseren waaronder kan worden afgeweken van de in de eerste alinea van dat artikel geformuleerde regel dat publiekrechtelijke lichamen niet als btw-plichtigen worden aangemerkt voor de werkzaamheden die zij als overheid verrichten. De gemeenschapsrechter moet met andere woorden de criteria preciseren die ten grondslag liggen aan het toch toepassen van het algemene beginsel dat economische activiteiten aan btw zijn onderworpen.

I – Rechtskader, feiten van het hoofdgeding en prejudiciële vragen

2. Het hoofdgeding betreft de exploitatie van afgesloten parkeerterreinen voor voertuigen door vier lokale overheden in het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland, namelijk de Isle of Wight Council, de Mid-Suffolk District Council, de South Tyneside Metropolitan Borough Council en de West Berkshire District Council.(3) De particuliere sector levert gelijksoortige

prestaties in elk van de door de lokale overheden bestuurde gebieden.

3. In het verleden beschouwden de lokale overheden zichzelf als btw-plichtig met betrekking tot de door de gebruikers van deze voorzieningen verrichte betalingen. De btw werd bij de klanten in rekening gebracht en de belastingopbrengst werd vervolgens aan de belastingdienst van het Verenigd Koninkrijk afgedragen.

4. Op grond van artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn menen verweerders in het hoofdgeding evenwel recht te hebben op teruggave van de vroeger betaalde btw. Deze bepaling luidt: „De Staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.”

5. In de volgende alinea's van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn is echter bepaald dat deze lichamen in bepaalde omstandigheden btw-plichtig blijven. Deze alinea's luiden:

„Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden.

Genoemde lichamen worden in elk geval beschouwd als belastingplichtig met name voor de in bijlage D genoemde werkzaamheden, voor zover deze niet van onbeduidende omvang zijn.

De lidstaten kunnen werkzaamheden van genoemde lichamen die zijn vrijgesteld uit hoofde van de artikelen 13 of 28, beschouwen als werkzaamheden van de overheid.”

6. Omdat zij huns inziens niet voldoen aan de voorwaarden voor deze verschillende uitzonderingen op de regel dat publiekrechtelijke lichamen niet btw-plichtig zijn en zij zich in die opvatting gesteund voelen door het arrest Fazenda Pública(4), hebben de lokale overheden verzocht om teruggave van de btw die zij sinds 2000 aan de bevoegde belastingautoriteiten (de Commissioners of her Majesty's Revenue & Customs, verzoekers in het hoofdgeding) hebben betaald. Zij zijn namelijk van mening dat de omstandigheid dat zij niet btw-plichtig zijn, in de gebieden die zij besturen niet tot concurrentievervalsing leidt, en a fortiori niet tot concurrentievervalsing van enige betekenis.

7. De Commissioners hebben deze teruggave geweigerd. Nadat de lokale overheden deze beslissing met succes hadden aangevochten bij het VAT and Duties Tribunal, hebben de verzoekers hoger beroep ingesteld bij de High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division (Verenigd Koninkrijk), die de behandeling van de zaak heeft geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen heeft gesteld:

„1) Dient de uitdrukking ‚concurrentievervalsing‘ voor ieder publiekrechtelijk lichaam afzonderlijk te worden onderzocht, zodat dit in het kader van het onderhavige geval zou moeten worden vastgesteld met betrekking tot het gebied of de gebieden waar het betrokken overheidslichaam parkeergelegenheid buiten de weg ter beschikking stelt, dan wel met betrekking tot het hele nationale grondgebied van de lidstaat?

2) Wat wordt bedoeld met de uitdrukking ‚zou leiden tot‘? Meer in het bijzonder, welke mate van waarschijnlijkheid of zekerheid is vereist om aan die voorwaarde te voldoen?

3) Wat wordt bedoeld met de uitdrukking ‚van enige betekenis‘? Meer in het bijzonder, houdt ‚van enige betekenis‘ een gevolg voor de mededinging in dat meer is dan onbeduidend of de

minimis, een ,relevant' gevolg of een ,uitzonderlijk' gevolg?"

II – Juridische beoordeling

A – Eerste prejudiciële vraag

8. Met deze vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het in artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn behandelde geval inhoudt, dat de mogelijke concurrentievervalsing die wordt veroorzaakt doordat publiekrechtelijke lichamen die bepaalde werkzaamheden als overheid verrichten, niet btw-plichtig zijn, moet worden beoordeeld op plaatselijk niveau, hetgeen een omschrijving van de mededingingsvoorwaarden op de relevante markt vereist, dan wel uitsluitend met betrekking tot de betrokken werkzaamheid zelf.

1. Inleidende opmerkingen omtrent de opzet van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn

9. De beantwoording van de eerste prejudiciële vraag vergt een korte uiteenzetting omtrent de opzet van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn. De bij deze bepaling vastgestelde regel houdt in dat publiekrechtelijke lichamen niet btw-plichtig zijn wanneer zij als overheid werkzaamheden verrichten. In afwijking van deze regel, die is opgenomen in de eerste alinea van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn, is in de tweede alinea bepaald dat deze lichamen toch btw moeten betalen indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden. Deze algemene uitzondering wordt verder aangevuld door de derde alinea, volgens welke de publiekrechtelijke lichamen voor bepaalde werkzaamheden in elk geval als belastingplichtigen worden beschouwd, ook al verrichten zij deze werkzaamheden als overheid. Voor zover deze werkzaamheden van onbeduidende omvang zijn, kunnen de lidstaten ze desgewenst echter vrijstellen van de btw.

10. De verschillende alinea's van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn zijn bijgevolg nauw met elkaar verbonden. De toepassing van de tweede alinea van deze bepaling vooronderstelt aldus dat de situatie binnen de werkingssfeer van de eerste alinea valt. Het Hof heeft deze bepaling aldus uitgelegd dat voor niet-belastingplichtigheid cumulatief aan twee voorwaarden moet zijn voldaan. In de eerste plaats moeten de werkzaamheden door een publiekrechtelijk lichaam worden verricht, en in de tweede plaats moeten zij door dat lichaam als overheid worden verricht. Naderhand is gepreciseerd dat de bedoelde werkzaamheden de werkzaamheden zijn die door hen worden verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridische regiem, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verrichten.(5)

11. Om die reden en zoals de Commissie van de Europese Gemeenschappen heeft opgemerkt, kan men zich afvragen of in de onderhavige zaak is voldaan aan genoemde voorwaarden met betrekking tot de terbeschikkingstelling van parkeerterreinen door de lokale overheden. Beter gezegd: het is niet zeker dat voor de terbeschikkingstelling van parkeerterreinen buiten de weg een specifiek voor publiekrechtelijke lichamen geldend juridisch regiem bestaat. De verwijzende rechter heeft deze vraag echter niet aan het Hof voorgelegd, en aangezien het aan de nationale rechter is om na te gaan of aan genoemde voorwaarden is voldaan(6), heeft het geen nut dat probleem verder te bespreken.

2. Uitlegging van artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn

12. Zoals ik reeds heb uiteengezet, noopt de kernvraag in de onderhavige zaak het Hof ertoe zich uit te spreken omtrent de benadering die moet worden gevolgd om te beoordelen of er sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis als bedoeld in artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn, die afwijkt van de in de eerste alinea van dat lid vastgelegde regel dat

publiekrechtelijke lichamen die als overheid werkzaamheden verrichten, niet btw-plichtig zijn.

13. Partijen verschillen van mening op dit punt. Terwijl verweerders in het hoofdgeding en de Italiaanse regering pleiten voor een benadering vanuit mededingingsoogpunt, uitgaande van een concrete en voorafgaande beoordeling van de relevante markt om vast te stellen of de bedoelde handeling aan de btw moet worden onderworpen, geven verzoekers in het hoofdgeding de voorkeur aan een fiscale benadering, die is gebaseerd op de betrokken werkzaamheden. Het Verenigd Koninkrijk beklemtoont voorts de problemen bij de toepassing van mededingingscriteria in fiscale zaken. Ierland tracht deze standpunten met elkaar te verzoenen door te stellen dat deze keuzes tot de discretionaire bevoegdheid van de lidstaten behoren.

14. Zoals ik hierna zal aantonen, verdient de fiscale benadering de voorkeur. Het belastingstelsel van de Zesde richtlijn beoogt immers alle economische activiteiten aan de btw te onderwerpen. Artikel 2 van de Zesde richtlijn bepaalt dat aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, en de invoer van goederen. Slechts in afwijking van deze algemene regel zijn bepaalde werkzaamheden buiten de werkingssfeer van de btw geplaatst. Tegen deze achtergrond bepaalt artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn dat een publiekrechtelijk lichaam niet als belastingplichtig wordt aangemerkt voor de werkzaamheden die het als overheid verricht. De gemeenschapswetgever heeft het echter noodzakelijk geacht om in de derde alinea van dat lid de belastingplicht voor bepaalde werkzaamheden te handhaven, ook al is aan de voorwaarden voor deze afwijking van de belastingplicht voldaan. Aangezien artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn, ongeacht welke alinea, betrekking heeft op dezelfde lichamen die als overheid werkzaamheden verrichten, kan de enige rechtvaardiging voor het verschil in fiscale behandeling van de betrokken werkzaamheden in de verschillende alinea's, enkel berusten op de verschillende aard van deze verscheidene werkzaamheden. Dit standpunt is bevestigd door het Hof, dat erop wijst dat de herinvoering van de belastingplicht in artikel 4, lid 5, derde alinea, van de Zesde richtlijn beoogt te voorkomen „dat bepaalde categorieën economische activiteiten, *waarvan het belang uit de aard van die werkzaamheden voortvloeit*, niet in de btw-heffing worden betrokken”.⁽⁷⁾

15. In artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn wordt immers afgeweken van het beginsel dat economische activiteiten btw-plichtig zijn, op grond van het zwakke vermoeden dat de door publiekrechtelijke lichamen als overheid verrichte werkzaamheden in wezen regelgevende werkzaamheden zijn, die verband houden met de uitoefening van prerogatieven van de overheid. In deze omstandigheden verstoort het feit dat deze werkzaamheden niet btw-plichtig zijn waarschijnlijk niet de concurrentie met de werkzaamheden die door de particuliere sector worden verricht, aangezien zij gewoonlijk uitsluitend of bijna uitsluitend door de publieke sector worden verricht. De fiscale neutraliteit wordt aldus geëerbiedigd.

16. Dit vermoeden blijft echter een zwak vermoeden. Hoewel de omschrijving van publiekrechtelijke lichamen die als overheid handelen zeker op communautaire criteria berust, hangt zij toch af van de interne organisatie van elke lidstaat, waardoor de waarschijnlijkheid dat bepaalde door die publiekrechtelijke lichamen verrichte werkzaamheden eveneens worden toevertrouwd aan de particuliere sector, groot blijft. Naar hun aard voornamelijk economische werkzaamheden kunnen namelijk onder de voorwaarden van de in artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn voorziene afwijking vallen zodra het nationale recht publiekrechtelijke lichamen inschakelt in het kader van het „specifiek voor hen geldende juridische regiem”, waarbij het specifieke karakter van een dergelijk regiem, overeenkomstig de rechtspraak van het Hof, leidt tot de kwalificatie dat de werkzaamheden als overheid worden verricht. De niet-belastingplichtigheid van dergelijke, voornamelijk economische, werkzaamheden kan een bron van concurrentievervalsing worden wanneer die werkzaamheden algemeen, gelijktijdig en zelfs

voornamelijk, door de private sector worden of kunnen worden verricht. Het ontbreken van de belastingplicht zou dus leiden tot het scheef lopen van het btw-stelsel, dat vóór alles berust op het beginsel van fiscale neutraliteit.

17. De gemeenschapswetgever heeft met name deze situatie willen vermijden door in artikel 4, lid 5, derde alinea, van de Zesde richtlijn te bepalen dat bepaalde in bijlage D bij de richtlijn nauwkeurig genoemde werkzaamheden aan de btw zijn onderworpen. Die werkzaamheden hebben betrekking op telecommunicatiediensten; levering van water, gas, elektriciteit en stoom; goederenvervoer; haven- en luchthavendiensten; personenvervoer; levering van nieuwe goederen geproduceerd voor de verkoop; handelingen van de landbouwinterventiebureaus met betrekking tot landbouwproducten, die worden verricht op grond van verordeningen houdende een gemeenschappelijke marktordening voor deze producten; exploitatie van commerciële beurzen en tentoonstellingen; opslag van goederen; werkzaamheden van commerciële reclamebureaus; werkzaamheden van reisbureaus; exploitatie van bedrijfskantines, bedrijfswinkels, coöperaties en soortgelijke inrichtingen, en de andere werkzaamheden van radio- en televisiediensten dan die bedoeld in artikel 13, A, lid 1, sub q, van de Zesde richtlijn. Bij lezing van deze alinea blijkt duidelijk dat de belastingplichtigheid niet afhankelijk is van het bestaan van daadwerkelijke of potentiële concurrentie op het niveau van bepaalde lokale markten waarop die werkzaamheden evengoed kunnen worden verricht door publiekrechtelijke lichamen in het kader van een specifiek voor hen geldend regime. Enkel de aard van de betrokken werkzaamheden is van belang.

18. De tweede alinea van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn, die net als de derde alinea van deze bepaling voorziet in een afwijking van de niet-belastingplichtigheid, moet bijgevolg worden uitgelegd volgens dezelfde logica als de derde alinea, namelijk: het beginsel dat werkzaamheden van economische aard aan btw zijn onderworpen, toch toepassen.

19. Tegen deze achtergrond dient het criterium van de concurrentievervalsing enkel als hulp voor de bevoegde nationale autoriteiten om te bepalen welke werkzaamheden wel en welke niet moeten worden onderworpen aan de btw. Het begrip concurrentievervalsing dient niet als een beginsel dat bijzondere economische situaties regelt, zoals kartels of misbruik van een machtspositie, maar wel als een incidenteel criterium dat de lidstaten ter beschikking staat bij de toepassing van het btw-stelsel, teneinde te kunnen bepalen welke van de verrichte werkzaamheden moeten worden onderworpen aan de btw.⁽⁸⁾ Dit criterium past aldus in het communautaire belastingbeleid, dat beoogt om overeenkomstig het beginsel van fiscale neutraliteit alle economische activiteiten te onderwerpen aan de belasting over de toegevoegde waarde.

20. Enkel deze benadering kan overigens het eenvoudigheidsbeginsel waarborgen, dat samenhangt met de behoefte aan rechtszekerheid bij de belastingheffing. Deze beginselen zouden ernstig worden aangetast wanneer per geval de mededingingssituatie op de relevante markt zou moeten worden beoordeeld. De besproken benadering heeft aldus incidenteel nog het voordeel dat bijzonder zware administratieve kosten voor de bevoegde nationale autoriteiten worden voorkomen.

21. Artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde btw-richtlijn moet daarom aldus worden uitgelegd dat het aan de lidstaten is om in het kader van de hun bij de toepassing van deze bepaling verleende beoordelingsmarge⁽⁹⁾ naargelang van de betrokken werkzaamheden vast te stellen of er een risico van concurrentievervalsing bestaat wanneer de publiekrechtelijke lichamen die ze als overheid verrichten, niet aan de btw worden onderworpen.

B – Tweede prejudiciële vraag

22. In zijn tweede prejudiciële vraag vraagt de verwijzende rechter zich af wat wordt bedoeld

met de uitdrukking „tot concurrentievervalsing van enige betekenis *zou leiden*” in artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn. Hij wenst te vernemen of deze bepaling uitsluitend betrekking heeft op daadwerkelijke concurrentie of dat zij eveneens betrekking heeft op potentiële concurrentie.

23. Uit de uitlegging waarvoor ik in het kader van de eerste prejudiciële vraag heb gekozen, kan logischerwijze worden afgeleid dat de potentiële concurrentie in aanmerking moet worden genomen. Waar immers een beschouwing per werkzaamheid voor de hand ligt, doet de mededingingssituatie op een gegeven lokale markt er niet toe.

24. Daarenboven heeft het Hof reeds gepreciseerd dat artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn „beoogt [...] de belastingneutraliteit, een van de belangrijkste doelstellingen van de Zesde richtlijn, te verzekeren in gevallen waarin de publiekrechtelijke lichamen in het kader van het specifiek voor hen geldende juridisch regiem werkzaamheden verrichten die ook in concurrentie met die lichamen door particulieren kunnen worden verricht onder een privaatrechtelijk regiem of op basis van overheidsconcessies”.⁽¹⁰⁾ Wanneer enkel de daadwerkelijke concurrentie in aanmerking zou moeten worden genomen, zou de fiscale neutraliteit echter niet worden gehandhaafd, aangezien de daadwerkelijke concurrentie alleen uitsluit dat rekening wordt gehouden met de komst, op termijn of direct, van bepaalde particuliere ondernemers, die in elk geval aan de btw zijn onderworpen. Derhalve blijkt duidelijk dat de omstandigheid dat publieke marktdeelnemers die dezelfde werkzaamheden verrichten als btw-plichtige particuliere marktdeelnemers, niet btw-plichtig zijn, kan leiden tot een mogelijke concurrentievervalsing van enige betekenis.

25. Zoals overigens advocaat-generaal Kokott onderstreept: „Zelfs indien thans geen concurrerende, aan de btw onderworpen handelingen worden aangeboden, kan het gevaar van concurrentievervalsing reëel zijn. Een minder gunstige Ausgangssituatie kan immers op zichzelf reeds potentiële concurrenten ervan weerhouden om op de markt actief te worden [...]”.⁽¹¹⁾

26. Derhalve, en overeenkomstig het door de Commissie verdedigde standpunt, moet de uitdrukking „zou leiden tot” worden geacht zowel de daadwerkelijke als de potentiële concurrentie te omvatten, voor zover deze laatstgenoemde reëel is.

C – Derde prejudiciële vraag

27. De derde vraag van de nationale rechter heeft betrekking op de betekenis van de uitdrukking „concurrentievervalsing *van enige betekenis*”⁽¹²⁾. Houdt deze uitdrukking een gevolg voor de mededinging in dat meer is dan onbeduidend, of enkel een „uitzonderlijk” gevolg, dat verder gaat dan vervalsingen die normalerwijs voortvloeien uit het op dezelfde markt naast elkaar bestaan van belastingplichtige dienstverleners en andere, die dat niet zijn?

28. Ik moet toegeven dat ik intuïtief geneigd zou zijn om te antwoorden: geen van beide. Zonder twijfel is dat precies de wil van de gemeenschapswetgever geweest, door de voorkeur te geven aan een uitdrukking zoals „van enige betekenis”, die een concurrentievervalsing veronderstelt die waarschijnlijk meer is dan onbeduidend, maar toch niet uitzonderlijk. Wat dat betreft, doet het antwoord dat op deze vraag zou kunnen worden gegeven, denken aan de opmerking van Bernard Shaw, dat „er geen moeilijker te beantwoorden vragen bestaan, dan die waarvan het antwoord voor de hand ligt”.

29. Het risico waaraan men zich immers blootstelt bij het vervangen van een woord door een ander, is het kiezen van een net zo dubbelzinnige uitdrukking. Het lijkt mij relevanter om te beginnen met het vaststellen van de grenzen van de uitlegging van bepaalde begrippen, die in feite niet door middel van een algemene en abstracte uitlegging vooraf kunnen worden bepaald.

Zij verkrijgen hun volledige betekenis pas op het ogenblik dat zij per geval en in het licht van de doelstellingen van de tekst waarvan zij deel uitmaken, concreet gestalte krijgen. Tegen deze achtergrond en in de onderhavige context moet bij de uitlegging van het begrip „van enige betekenis” rekening worden gehouden met de beoordelingsmarge die de Zesde richtlijn aan de lidstaten laat om vast te stellen wat de uitdrukking inhoudt binnen de context van de toepassing ervan.(13)

30. Een dergelijk begrip kan overigens meestal slechts worden uitgelegd door middel van een negatieve omschrijving, die meer doet uitkomen wat het niet, dan wat het wel inhoudt. Om die reden en zoals ik hierboven heb benadrukt, zijn de verschillende alinea's van artikel 4, lid 5, zodanig nauw met elkaar verbonden dat de uitlegging van een ervan niet los kan worden gezien van de uitlegging van elk daarvan. De mening dat de enkele uitoefening van prerogatieven van de overheid, die de werkzaamheden karakteriseren als die van een als overheid handelende autoriteit, volstaat om het bestaan van elke concurrentievervalsing met name met particuliere ondernemers uit te sluiten, komt neer op het ontnemen van het nuttig effect van artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn. Op dezelfde wijze kan de uitsluiting van de werkingssfeer van de btw voor het lichaam dat als overheid handelt op zichzelf niet worden beschouwd als een oorzaak van concurrentievervalsing, die de onderwerping aan de btw krachtens artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn rechtvaardigt. Enkel een concurrentievervalsing *van enige betekenis* moet immers leiden tot belastingbetaling door het als overheid handelende lichaam, om te voorkomen dat aan artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn het nuttig effect wordt ontnomen. Elke andere uitlegging zou het risico meebrengen dat nagenoeg alle door een als zodanig handelende overheid verrichte handelingen of werkzaamheden vallen binnen de werkingssfeer van de afwijking van de regel dat dergelijke lichamen niet btw-plichtig zijn.

31. De uitdrukking „van enige betekenis” houdt in dat de concurrentievervalsing, zonder onbeduidend of uitzonderlijk te zijn, ongewoon is. Elke andere concretisering van het begrip is slechts mogelijk per geval en in het licht van de doelstellingen van de Zesde richtlijn, die ik in het eerste deel van deze conclusie heb gepreciseerd. Daarom moet ten aanzien van dit punt worden geconcludeerd dat de uitlegging van een dergelijk begrip tot de beoordelingsmarge van de lidstaten behoort, aangezien het slechts binnen de context van de toepassing ervan betekenis kan krijgen, en voor zover die uitlegging de doelstellingen van de Zesde richtlijn, zoals deze zijn gepreciseerd, eerbiedigt.

III – Conclusie

32. Gelet op het bovenstaande geef ik het Hof in overweging om de prejudiciële vragen te beantwoorden als volgt:

„1) Artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn (77/388/EG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd dat het aan de lidstaten is om in het kader van de hun bij de toepassing van deze bepaling verleende beoordelingsmarge naargelang van de betrokken werkzaamheden vast te stellen of er een risico van concurrentievervalsing bestaat wanneer de publiekrechtelijke lichamen die ze als overheid verrichten, niet aan de btw worden onderworpen.

2) De uitdrukking ‚zou leiden tot’ moet worden geacht zowel de daadwerkelijke als de potentiële concurrentie te omvatten, voor zover deze laatstgenoemde reëel is.

3) De uitdrukking ‚van enige betekenis’ houdt in dat de concurrentievervalsing, zonder onbeduidend of uitzonderlijk te zijn, ongewoon is. De uitlegging van een dergelijk begrip behoort tot de beoordelingsmarge van de lidstaten, aangezien het slechts binnen de context van de

toepassing ervan betekenis kan krijgen, en voor zover genoemde uitlegging de doelstellingen van richtlijn 77/388, zoals deze zijn gepreciseerd, eerbiedigt.”

1 – Oorspronkelijke taal: Frans.

2 – PB L 145, blz. 1. Deze richtlijn is herhaaldelijk gewijzigd en is ingetrokken bij richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 (PB L 347, blz. 1). In artikel 13, lid 1, tweede alinea, van deze richtlijn wordt artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn letterlijk overgenomen. De in artikel 4, lid 5, derde alinea, genoemde bijlage D is bijlage I van richtlijn 2006/112 geworden.

3 – Hierna: „lokale overheden” of „verweerders in het hoofdgeding”.

4 – Arrest van 14 december 2000 (C-446/98, Jurispr. blz. I-11435).

5 – Arrest Fazenda Pública (reeds aangehaald, punten 16 en 17).

6 – Arrest van 17 oktober 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e.a., „Carpaneto I” (231/87 en 129/88, Jurispr. blz. 3233, punt 16), en arrest Fazenda Pública (reeds aangehaald, punt 23).

7 – Arrest Carpaneto I (reeds aangehaald, punt 26; cursivering van mij).

8 – Zie in deze zin eveneens het standpunt van advocaat-generaal Mischo in de punten 14 en 15 van zijn conclusie in de zaak Comune di Carpaneto Piacentino e.a., „Carpaneto II” (arrest van 15 mei 1990, C-4/89, Jurispr. blz. I-1869).

9 – Zie voor een bevestiging van deze beoordelingsmarge van de lidstaten met name de reeds aangehaalde arresten Carpaneto I (punt 23), Carpaneto II (punt 13) en Fazenda Pública (punten 31 en 32). Ik wil eveneens preciseren dat de aan de lidstaten verleende beoordelingsmarge in het kader van de tweede alinea van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn dus ruimer is dan die voor de omzetting van de derde alinea, waar de werkzaamheden die in principe moeten worden belast, door de gemeenschapswetgever van tevoren zijn omschreven.

10 – Arrest Carpaneto I (reeds aangehaald, punt 22). Het door deze alinea nagestreefde doel van fiscale neutraliteit is standvastig herhaald; zie meest recentelijk, arrest van 8 juni 2006, Feuerbestattungsverein Halle (C-430/04, Jurispr. blz. I-4999, punt 24).

11 – Punt 131 van de conclusie bij het arrest van 26 juni 2007, Hutchison 3G e.a. (C-369/04, Jurispr. blz. I-5247).

12 – Cursivering van mij.

13 – Zie voor een vergelijkbare redenering arrest van 27 juni 2000, Océano Grupo Editorial en Salvat Editores (C-240/98–C-244/98, Jurispr. blz. I-4941, punt 25 e.v.).