

Sag C-288/07

Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

mod

Isle of Wight Council m.fl.

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division))

»Sjette momsdirektiv – artikel 4, stk. 5 – virksomhed, som udøves af offentligretlige organer – drift af betalingsparkeringsanlæg – konkurrencefordrejning – betydningen af udtrykkene »ville føre til« og »en vis betydning« «

Sammendrag af dom

1. *Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – afgiftspligtige personer – offentligretlige organer*

(Rådets direktiv 77/388, art. 4, stk. 5, andet afsnit)

2. *Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – afgiftspligtige personer – offentligretlige organer*

(Rådets direktiv 77/388, art. 4, stk. 5, andet afsnit)

3. *Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – afgiftspligtige personer – offentligretlige organer*

(Rådets direktiv 77/388, art. 4, stk. 5, andet afsnit)

1. Artikel 4, stk. 5, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter skal fortolkes således, at den konkurrencefordrejning af en vis betydning, som en afgiftsfritagelse af lokale myndigheder, der handler i deres egenskab af offentlig myndighed, vil føre til, skal vurderes i forhold til den pågældende form for virksomhed som sådan, uden at denne vurdering vedrører et særligt lokalt marked.

Et offentligretligt organ kan således i henhold til national ret være pålagt at udøve visse former for virksomhed af hovedsagelig økonomisk karakter på grundlag af deres særlige retlige status, idet disse samme former for virksomhed også sideløbende kan udøves af private erhvervsdrivende, således at det nævnte organs merværdiafgiftsfritagelse kan medføre visse fordrejninger af konkurrencen.

Sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, tilsigter at undgå dette uønskede resultat ved at bestemme, at de former for virksomhed, der netop er opregnet i bilag D til direktivet, »under alle omstændigheder« er merværdiafgiftspålagt, medmindre de er »ubetydelige«, også selv om de udøves af offentligretlige organer, der handler i deres egenskab af offentlig myndighed. Med andre ord formodes det, at merværdiafgiftsfritagelse af offentligretlige organer for disse former for virksomhed vil føre til konkurrencefordrejning, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig. Det fremgår af ordlyden af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, at afgiftspåleggelsen af

disse organer følger af udøvelsen af de former for virksomhed, der er opregnet i bilag D til direktivet som sådan, uafhængigt af, om et offentligretligt organ er udsat for konkurrence på det lokale marked, hvor det udøver disse former for virksomhed.

Der kan desuden på det nationale plan eksistere andre former for virksomhed af hovedsagelig økonomisk karakter, der ikke er opregnet i bilag D til sjette direktiv, der kan variere fra medlemsstat til medlemsstat eller fra økonomisk sektor til økonomisk sektor, som sideløbende udøves af såvel offentligretlige organer i deres egenskab af offentlig myndighed som private erhvervsdrivende. Det er netop på disse former for virksomhed, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit – der bestemmer, at offentligretlige organer, selv når de handler i deres egenskab af offentlig myndighed, skal betragtes som afgiftspligtige personer, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning – finder anvendelse.

Artikel 4, stk. 5, andet og tredje afsnit, er derfor nært forbundet, for så vidt som de forfølger samme formål, nemlig at offentligretlige organer merværdiafgiftspålægges, selv når sidstnævnte handler i deres egenskab af offentlig myndighed. Disse afsnit bygger således på den samme logik, hvorefter fællesskabslovgiver har ønsket at begrænse anvendelsesområdet for afgiftsfritagelsen for offentligretlige organer for at overholde hovedreglen i direktivets artikel 2, nr. 1, og artikel 4, stk. 1 og 2, hvorefter enhver form for økonomisk aktivitet i princippet pålægges merværdiafgift. Sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet og tredje afsnit, skal derfor fortolkes samlet. Heraf følger, at merværdiafgiftspåleggelse af offentligretlige organer, uanset om det er i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, eller i medfør af bestemmelsens tredje afsnit, følger af udøvelsen af en given form for virksomhed som sådan, uafhængigt af, om de nævnte organer er udsat for konkurrence på det lokale marked, hvor de udøver denne virksomhed.

Overholdelsen af princippet om afgiftsneutralitet sikres således, da alle de offentligretlige organer enten er merværdiafgiftspligtige personer eller fritagne for merværdiafgiftspligten, idet den eneste tilsidesættelse af dette princip udelukkende vedrører forholdet mellem disse organer og de private erhvervsdrivende, og dette kun er tilfældet, i det omfang konkurrencefordrejningerne forbliver ubetydelige. Vurderingen af, om der foreligger konkurrencefordrejning med hensyn til hvert af de lokale markeder, hvorpå de lokale myndigheder udøver virksomhed, forudsætter en systematisk gennemgang på grundlag af ofte komplekse økonomiske analyser af konkurrencevilkårene på en mangfoldighed af lokale markeder, som det kan være særligt vanskeligt at afgrænse, for så vidt som deres afgrænsning ikke nødvendigvis falder sammen med de lokale myndigheders territoriale kompetencer. I et sådant tilfælde ville hverken de lokale myndigheder eller de private erhvervsdrivende være i stand til med en for driften af deres virksomhed tilstrækkelig sikkerhed at forudse, om den virksomhed, der udøves af de lokale myndigheder, vil være merværdiafgiftspålagt, hvilket ville risikere at svække princippet om afgiftsneutralitet og retssikkerhedsprincippet.

(jf. præmis 33-41, 46, 49 og 51-53 samt domskonkl. 1)

2. Udtrykket »ville føre til« i den forstand, hvori det er anvendt i artikel 4, stk. 5, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, skal fortolkes således, at det ikke blot tager hensyn til aktuel konkurrence, men også til potentiel konkurrence, for så vidt som muligheden for, at en privat erhvervsdrivende søger ind på det relevante marked, er reel og ikke rent hypotetisk.

Offentligretlige organers fritagelse for merværdiafgiftspligten i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, udgør således en undtagelse fra hovedreglen om merværdiafgiftspligten for enhver form for virksomhed af økonomisk karakter, og denne bestemmelse skal derfor fortolkes strengt. Direktivets artikel 4, stk. 5, andet afsnit, genopretter hovedreglen med henblik på at undgå, at disse organers fritagelse for afgiftspligt fører til konkurrencefordrejning af en vis

betydning. Sidstnævnte bestemmelse skal derfor ikke fortolkes snævert.

Den rent teoretiske mulighed for, at en privat erhvervsdrivende vil søge ind på det relevante marked, er ikke underbygget af nogen faktisk omstændighed, af noget objektivt indicium eller af nogen markedsanalyse og kan derfor ikke sidestilles med en potentiel konkurrence. Den kan kun sidestilles med en potentiel konkurrence, såfremt denne mulighed er reel og ikke rent hypotetisk.

(jf. præmis 60, 64 og 65 samt domskonkl. 2)

3. Udtrykket »en vis betydning« i den forstand, hvori det er anvendt i artikel 4, stk. 5, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, skal fortolkes således, at den aktuelle eller potentielle konkurrencefordrejning skal være mere end ubetydelig.

Dette udtryk skal nemlig fortolkes således, at det har til formål at indskrænke anvendelsesområdet for offentligretlige organers merværdiafgiftsfritagelse for disse former for virksomhed i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit. Hvis dette udtryk skulle fortolkes således, at det betød væsentlig eller usædvanlig, ville anvendelsesområdet for de offentligretlige organers fritagelse blive utilbørligt udvidet. Hvis organernes fritagelse derimod kun er tilladt i de tilfælde, hvor fritagelsen kun førte til ubetydelig konkurrencefordrejning, vil anvendelsesområdet være effektivt begrænset.

Det følger endvidere af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, at offentligretlige organers merværdiafgiftsfritagelse for så vidt angår de i bilag D til direktivet opregnede former for virksomhed tillades, for så vidt som den udøvede virksomhed er ubetydelig, hvorved det således forudsættes, at den konkurrencefordrejning, der følger heraf, også vil være ubetydelig. Da sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet og tredje afsnit, er nært forbundet, for så vidt som de forfølger samme formål og bygger på den samme logik, skal udtrykket »en vis betydning« fortolkes således, at offentligretlige organers fritagelse kun kan tillades i de tilfælde, hvor fritagelsen alene vil føre til ubetydelig konkurrencefordrejning.

Endelig gør disse organers fritagelse for merværdiafgiftspligten i de tilfælde, hvor fritagelsen ikke fører til nogen konkurrencefordrejning eller fører til ubetydelig fordrejning, det mindst mulige indgreb i princippet om afgiftsneutralitet.

(jf. præmis 72-76, 78 og 79 samt domskonkl. 3)

DOMSTOLENS DOM (Store Afdeling)

16. september 2008 (*)

»Sjette momsdirektiv – artikel 4, stk. 5 – virksomhed, som udøves af offentligretlige organer – drift af betalingsparkeringsanlæg – konkurrencefordrejning – betydningen af udtrykkene »ville føre til« og »en vis betydning« «

I sag C-288/07,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division) (Det Forenede Kongerige) ved afgørelse af 6. marts 2007, indgået til Domstolen den 14. juni 2007, i sagen:

Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs

mod

Isle of Wight Council,

Mid-Suffolk District Council,

South Tyneside Metropolitan Borough Council,

West Berkshire District Council

har

DOMSTOLEN (Store Afdeling)

sammensat af præsidenten, V. Skouris, afdelingsformændene P. Jann, C.W.A. Timmermans, A. Rosas og K. Lenaerts samt dommerne G. Arestis, U. Löhmus, A. Borg Barthet, M. Ilešič, J. Malenovský, E. Levits, A. Ó Caoimh og A. Arabadjiev (refererende dommer),

generaladvokat: M. Poiares Maduro

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 1. april 2008,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Borough Council og West Berkshire District Council ved J. Ghosh, QC, barrister J. Henderson, solicitor R. Genn og adviser L. Leach
- Det Forenede Kongeriges regering ved Z. Bryanston-Cross, som befuldmægtiget, bistået af C. Vajda, QC, og barrister B. Rayment
- Irland ved D. O'Hagan, som befuldmægtiget, bistået af A. Aston, SC, og N. Travers, BL
- Den italienske regering ved I.M. Braguglia, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. De Bellis
- Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved R. Lyal og M. Afonso, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 12. juni 2008,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4, stk. 5, 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 Anmodningen er blevet forelagt i sager mellem Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs (herefter »Commissioners«) og fire lokale myndigheder, nemlig Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Borough Council og West Berkshire District Council (herefter samlet »de pågældende lokale myndigheder«), angående spørgsmålet om disse myndigheders pligt til at betale merværdiafgift (herefter »moms«) af virksomhed med drift af lukkede bilparkeringsanlæg (»offstreet parking«, herefter »parkeringsanlæg«).

Retsforskrifter

3 Sjette direktivs artikel 2, som er indeholdt i direktivets afsnit II med overskriften »Anvendelsesområde«, bestemmer:

»Merværdiafgift pålægges:

1. levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab

[...]«

4 Sjette direktivs artikel 4, som er indeholdt i direktivets afsnit IV med overskriften »Afgiftspligtige personer«, bestemmer:

»1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed, uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed.

2. De former for økonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Som økonomisk virksomhed anses bl.a. transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

[...]

5. Stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer anses ikke som afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag.

Når de udøver sådanne former for virksomhed eller foretager sådanne transaktioner, skal de dog betragtes som afgiftspligtige personer for så vidt angår disse former for virksomhed eller disse transaktioner, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning.

Under alle omstændigheder anses de ovennævnte organer som afgiftspligtige personer for så vidt angår de i bilag D opregnede former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig.

Medlemsstaterne kan anse den virksomhed, som udøves af ovennævnte organer, og som er fritaget for afgift i henhold til artikel 13 eller 28, som virksomhed i egenskab af offentlig myndighed.«

5 Bilag D til sjette direktiv, hvortil der henvises i direktivets artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, opregner 13 former for virksomhed. Drift af parkeringsanlæg figurerer imidlertid ikke blandt disse former for virksomhed.

6 Sjette direktivs artikel 4, stk. 5, hvis direkte virkning Domstolen har anerkendt i dom af 17. oktober 1989, *Comune di Carpaneto Piacentino m.fl.* (forenede sager 231/87 og 129/88, Sml. s. 3233, præmis 33), er ikke blevet gennemført i Det Forenede Kongeriges ret.

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

7 De pågældende lokale myndigheder tilbyder udlejning af pladser i parkeringsanlæg. Den private sektor leverer også denne ydelse.

8 Historisk set har de lokale myndigheder i Det Forenede Kongerige godtaget, at de var afgiftspligtige personer og derfor skulle betale moms af deres indtægt fra drift af parkeringsanlæg. Som følge af afsigelsen af dom af 14. december 2000, *Fazenda Pública* (sag C-446/98, Sml. I, s. 11435), har ca. 127 lokale myndigheder indgivet krav om tilbagebetaling af den moms, de tidligere havde betalt, idet de er af den opfattelse, at de i henhold til sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, ikke skulle have været afgiftspligtige. Det samlede beløb, der er indgivet krav om tilbagebetaling af, udgør 129 mio. GBP. Hvad angår det beløb, der potentielt ville kunne indgives krav om, er det anført i forelæggelsesafgørelsen, at der er ca. 468 lokale myndigheder i Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland.

9 Det samlede krav i tvisterne i hovedsagen er på ca. 1,6 mio. GBP. Den forelæggende ret har anført, at tvisterne er prøvesager, idet de pågældende lokale myndigheder udgør et repræsentativt udsnit af samtlige lokale myndigheder. *Isle of Wight Council*, *Mid-Suffolk District Council*, *South Tyneside Metropolitan Borough Council* og *West Berkshire District Council* står for forvaltningen henholdsvis på en ø, i et landområde, i et byområde og i en region.

10 De pågældende lokale myndigheder stillede krav om tilbagebetaling af den moms, de tidligere havde betalt, idet de var af den opfattelse, at de ifølge en korrekt fortolkning af fællesskabsretten ikke var momspligtige af den omhandlede form for virksomhed. Commissioners nægtede imidlertid at foretage en sådan tilbagebetaling. Disse lokale myndigheder anlagde derfor sag til prøvelse af Kommissionernes afgørelse ved *VAT and Duties Tribunal*, London. *VAT and Duties Tribunal*, London, nåede til den konklusion, at de pågældende lokale myndigheders fritagelse for afgiftspligten ikke ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning, idet den fandt, at spørgsmålet om de offentligretlige organers fritagelse for afgiftspligten i henhold til sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, skulle gøres til genstand for en egentlig analyse for hver enkel af de pågældende lokale myndigheder, dvs. for »de afgiftspligtige personer en for en«. Hver af de nævnte myndigheder blev derfor fritaget for moms for de indtægter, de havde fra driften af parkeringsanlæg.

11 Commissioners har iværksat appel af afgørelsen fra *VAT and Duties Tribunal*, London, ved *High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division)*. Ifølge deres hovedargument har sjette direktivs artikel 4, stk. 5, en national rækkevidde, der forudsætter, at der foretages en samlet vurdering af den virkning, en momsfrigørelse, som lokale myndigheder indrømmes for driften af parkeringsanlæg, har på den private sektor som helhed. Appellen vedrører ligeledes fortolkningen af udtrykkene »ville føre til« og »en vis betydning« i sætningsleddet »såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning«, der er indeholdt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit.

12 *High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division)* har på denne baggrund

besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»1) Skal udtrykket »konkurrencefordrejning« konstateres for offentlige organer et for et, således at det i sammenhæng med den foreliggende sag skal afgøres under henvisning til det eller de områder, hvor det pågældende organ udbyder parkering uden for gadearealer, eller under henvisning til medlemsstatens samlede nationale område?

2) Hvad menes der med udtrykket »ville føre til«? Hvilken grad af sandsynlighed eller grad af sikkerhed kræves der navnlig for, at denne betingelse er opfyldt?

3) Hvad menes der med udtrykket »en vis betydning«? Betyder »en vis betydning« navnlig en virkning på konkurrencen, der er mere end overfladisk eller de minimis, en »væsentlig« virkning eller en »usædvanlig« virkning?»

De præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

Indlæg for Domstolen

13 De pågældende lokale myndigheder er af den opfattelse, at udtrykket »konkurrencefordrejning« skal vurderes for hvert enkelt offentligretligt organ, hvorfor udtrykket i denne sag skal fortolkes med henvisning til det område eller de områder, hvorpå det pågældende organ tilbyder udlejning af pladser i parkeringsanlæg, og ikke med henvisning til et hypotetisk marked, der dækker hele det nationale område i en given medlemsstat. En anderledes fremgangsmåde ville være usammenhængende i betragtning af selve konkurrencebegrebet. De lokale myndigheder har anført, at den momsfrigørelse, der er indrømmet hver af dem, ikke på nogen måde vil føre til konkurrencefordrejning i forhold til de private udbydere eller lokale myndigheder, der er beliggende i f.eks. Glasgow, og så meget desto mindre til fordrejning af »en vis betydning«. En person, der ønsker at handle på Isle of Wight, vil således ikke parkere sit køretøj i Manchester.

14 Det Forenede Kongeriges regering har under henvisning navnlig til de grundlæggende principper om afgiftsneutralitet og om retssikkerhed gjort gældende, at en fremgangsmåde, der bygger på hver form for virksomhed en for en, dvs. hvorved der tages hensyn til hele det nationale marked og ikke til hvert enkelt lokalt marked, er den mest hensigtsmæssige med hensyn til fortolkningen af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit. Søgsmålets lokale karakter betyder, at der selv i en zone, der henhører under en given lokal myndighed, kan findes flere lokale markeder, hvoraf nogle kan give anledning til konkurrence, mens andre ikke kan.

15 Irland har anført, at det fremgår af Domstolens praksis, at medlemsstaterne frit kan vælge den metode, der er mest hensigtsmæssig, for at gennemføre sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet og tredje led, i national ret. Det tilkommer hver enkel medlemsstat at afgøre, hvilke former for virksomhed udøvet af staten og offentligretlige organer, som, hvis de var fritaget for moms, ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning. Medlemsstaterne kan således anvende lokale, regionale eller nationale fremgangsmåder.

16 Den italienske regering har foreslået at anvende de særlige principper på konkurrenceområdet. Den har i den forbindelse henvist til Kommissionens meddelelse om afgrænsning af det relevante marked i forbindelse med Fællesskabets konkurrenceret (EFT 1997 C 372, s. 5) og har på denne baggrund anført, at det relevante geografiske marked i tvisterne i hovedsagen i intet tilfælde kan anses for at være hele det nationale marked. Man kan ikke forestille sig, at der på området for udlejning af pladser i parkeringsanlæg foreligger nogen

konkurrence mellem tjenesteydelser, der udbydes af forskellige byer.

17 Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har gjort gældende, at der skal tages hensyn til arten af virksomheden og ikke de lokale konkurrenceforhold ved vurderingen af risikoen for konkurrencefordrejning. Denne fremgangsmådes retmæssighed kan udledes af den omstændighed, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, bestemmer, at de i bilag D til direktivet opregnede former for virksomhed under alle omstændigheder momspålægges, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig. Sjettes direktiv går derved klart ud fra den hypotese, at konkurrenceforholdene og den risiko for fordrejning, der følger heraf, skal vurderes abstrakt i forhold til selve karakteren af virksomheden uden henvisning til de lokale betingelser.

Domstolens svar

18 Indledningsvis bemærkes, at i henhold til sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, anses stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer ikke for afgiftspligtige personer for så vidt angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed.

19 Domstolen har adskillige gange fastslået, at to kumulative betingelser skal være opfyldt, for at denne bestemmelse finder anvendelse, nemlig et offentligretligt organs udøvelse af virksomhed og udøvelse af virksomhed, der varetages i egenskab af offentlig myndighed (jf. i denne retning bl.a. dom af 25.7.1991, sag C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla, Sml. I, s. 4247, præmis 18, og Fazenda Pública-dommen, præmis 15).

20 Hvad angår den første af disse betingelser er det ubestridt, at de pågældende lokale myndigheder er offentligretlige organer i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5.

21 Hvad angår den anden betingelse bemærkes, at virksomhed, der udøves af offentligretlige organer i deres egenskab af offentlig myndighed i denne bestemmelses forstand, er virksomhed, som udøves af offentligretlige organer på grundlag af deres særlige retlige status, men ikke virksomhed, som de udøver på samme retlige vilkår som private erhvervsdrivende (jf. bl.a. Fazenda Pública-dommen, præmis 17 og den deri nævnte retspraksis).

22 Under hensyn til genstanden for den gennemgang, der skal foretages, tilkommer det den nationale ret at foretage en retlig bedømmelse af den virksomhed, der er omhandlet i hovedsagen, på grundlag af det herover fastlagte kriterium (jf. dommen af 17.10.1989 i sagen Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., præmis 16, dom af 15.5.1990, sag C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., Sml. I, s. 1869, præmis 11, og Fazenda Pública-dommen, præmis 23).

23 Da spørgsmålet om, hvorvidt de pågældende lokale myndigheder i tvisterne i hovedsagen handlede i egenskab af offentlig myndighed, ikke er genstand for forelæggelse for Domstolen, må det under forbehold af verificering af den forelæggende ret lægges til grund, at den i hovedsagen omhandlede virksomhed i denne anmodning om præjudiciel afgørelse skal anses for at være omfattet af sjette direktivs artikel 4, stk. 5.

24 Det bemærkes ligeledes, at selv når lokale myndigheder udøver en sådan virksomhed i deres egenskab af offentlig myndighed, skal de betragtes som afgiftspligtige personer i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning. Den forelæggende er i den forbindelse i tvivl om, hvorvidt denne fordrejning skal vurderes under hensyn til de lokale markeder, hvorpå hver enkel af de pågældende lokale myndigheder virker, eller under hensyn til virksomheden, som den udøves på hele det nationale område.

25 Med henblik på besvarelsen af det første spørgsmål skal der i mangel af angivelser i selve teksten i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, tages hensyn til direktivets opbygning og formål samt til den plads, artikel 4, stk. 5, har i det fælles moms-system, der er indført ved dette direktiv.

26 Det skal herved fremhæves, at levering af tjenesteydelser, som foretages mod vederlag, som hovedregel og i medfør af direktivets artikel 2, nr. 1, momspålægges.

27 Endvidere anses enhver, der selvstændigt og uanset stedet udøver en af de i artikel 4, stk. 2 nævnte former for økonomisk virksomhed uanset formålet med eller resultatet af den pågældende virksomhed, ifølge ordlyden af sjette direktivs artikel 4, stk. 1, for afgiftspligtig person. Begrebet »økonomisk virksomhed« er defineret i nævnte stk. 2, således at det omfatter alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder (dom af 26.6.2007, sag C-284/04, T-Mobile Austria m.fl., Sml. I, s. 5189, præmis 33).

28 Der er ved sjette direktivs artikel 4 givet moms en et meget vidt anvendelsesområde (jf. dom af 26.3.1987, sag 235/85, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. s. 1471, præmis 7, og af 4.12.1990, sag C-186/89, van Tiem, Sml. I, s. 4363, præmis 17).

29 I denne henseende skal det bemærkes, at det kun er virksomhed af økonomisk karakter, der er omfattet af sidstnævnte bestemmelse (jf. i denne retning dom af 11.7.1996, sag C-306/94, Régie dauphinoise, Sml. I, s. 3695, præmis 15, af 29.4.2004, sag C-77/01, EDM, Sml. I, s. 4295, præmis 47, og af 26.5.2005, sag C-465/03, Kretztechnik, Sml. I, s. 4357, præmis 18, samt dommen i sagen T-Mobile Austria m.fl., præmis 34).

30 Det er kun ved undtagelse fra denne generelle regel, at visse former for virksomhed af økonomisk karakter moms-fritages. En sådan undtagelse er fastsat i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, hvorefter virksomhed, som udøves af et offentligretligt organ, der optræder i sin egenskab af offentlig myndighed, fritages for denne afgift.

31 Denne undtagelse sigter hovedsageligt på virksomhed, der udøves af offentligretlige organer, som optræder i deres egenskab af offentlig myndighed, og er nært knyttet til udøvelse af offentlig myndighed. Under disse omstændigheder har moms-fritagelsen af disse organer for disse former for virksomhed ikke en potentiel konkurrencebegrænsende virkning, for så vidt som de generelt varetages på eksklusivt eller næsten eksklusivt grundlag af den offentlige sektor.

32 Selv når disse organer udøver en sådan virksomhed i deres egenskab af offentlig myndighed, skal de imidlertid betragtes som afgiftspligtige personer i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet og tredje afsnit, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning, eller hvis den udøvede virksomhed, for så vidt som den ikke er ubetydelig, er opregnet i bilag D til direktivet.

33 Et offentligretligt organ kan således i henhold til national ret være pålagt at udøve visse former for virksomhed af hovedsagelig økonomisk karakter på grundlag af deres særlige retlige

status, idet disse samme former for virksomhed også sideløbende kan udøves af private erhvervsdrivende, således at det nævnte organs momsfrigtagelse kan medføre visse fordrejninger af konkurrencen.

34 Det er dette uønskede resultat, fællesskabslovgiver har søgt at undgå ved i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, at bestemme, at de former for virksomhed, der netop er opregnet i bilag D til direktivet (dvs. telekommunikation, vand-, gas-, elektricitets- og dampforsyning, godstransport, tjenesteydelser i havne og lufthavne, personbefordring osv.), »under alle omstændigheder« er momspålagt, medmindre de er »ubetydelige«, også selv om de udøves af offentligretlige organer, der handler i deres egenskab af offentlig myndighed.

35 Med andre ord formodes det, at momsfrigtagelse af offentligretlige organer for disse former for virksomhed vil føre til konkurrencefordrejning, medmindre den udøvede virksomhed er ubetydelig. Det fremgår klart af ordlyden af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, at momspålæggelsen af disse organer følger af udøvelsen af de former for virksomhed, der er opregnet i bilag D til direktivet som sådan, uafhængigt af, om et offentligretligt organ er udsat for konkurrence på det lokale marked, hvor det udøver disse former for virksomhed.

36 Der kan desuden på det nationale plan eksistere andre former for virksomhed af hovedsagelig økonomisk karakter, der ikke er opregnet i bilag D til sjette direktiv, der kan variere fra medlemsstat til medlemsstat eller fra økonomisk sektor til økonomisk sektor, som sideløbende udøves af såvel offentligretlige organer i deres egenskab af offentlig myndighed som private erhvervsdrivende.

37 Det er netop på disse former for virksomhed, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit – der bestemmer, at offentligretlige organer, selv når de handler i deres egenskab af offentlig myndighed, skal betragtes som afgiftspligtige personer, såfremt deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning – finder anvendelse.

38 Artikel 4, stk. 5, andet og tredje afsnit, er derfor nært forbundet, for så vidt som de forfølger samme formål, nemlig at offentligretlige organer momspålægges, selv når sidstnævnte handler i deres egenskab af offentlig myndighed. Disse afsnit bygger således på den samme logik, hvorefter fællesskabslovgiver har ønsket at begrænse anvendelsesområdet for momsfrigtagelsen for offentligretlige organer for at overholde hovedreglen i direktivets artikel 2, nr. 1, og artikel 4, stk. 1 og 2, hvorefter enhver form for økonomisk aktivitet i princippet pålægges moms.

39 Sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet og tredje afsnit, skal derfor fortolkes samlet.

40 Heraf følger, at momspålæggelse af offentligretlige organer, uanset om det er i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, eller i medfør af bestemmelsens tredje afsnit, følger af udøvelsen af en given form for virksomhed som sådan, uafhængigt af, om de nævnte organer er udsat for konkurrence på de det lokale marked, hvor de udøver denne virksomhed.

41 Denne konklusion støttes endvidere af de almindelige fællesskabsretlige principper på skatteområdet, såsom princippet om afgiftsneutralitet og retssikkerhedsprincippet.

42 Princippet om afgiftsneutralitet, som er et grundlæggende princip i det fælles momssystem (jf. bl.a. dom af 21.2.2006, sag C-255/02, Halifax m.fl., Sml. I, s. 1609, præmis 92), er til hinder for, at erhvervsdrivende, som udfører de samme transaktioner, behandles forskelligt med hensyn til opkrævning af moms (jf. bl.a. dom af 7.9.1999, sag C-216/97, Gregg, Sml. I, s. 4947, præmis 20).

43 Herved bemærkes, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, har til formål at sikre overholdelsen af princippet om afgiftsneutralitet (dom af 8.6.2006, sag C-430/04,

Feuerbestattungsverein Halle, Sml. I, s. 4999, præmis 24).

44 Selv om det er korrekt, at sjette direktiv foreskriver visse undtagelser, der i et vist omfang kan gribe ind i anvendelsen af princippet om afgiftsneutralitet, såsom den undtagelse, der er indeholdt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit (jf. i denne retning dom af 2.6.2005, sag C-378/02, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, Sml. I, s. 4685, præmis 43), i det omfang denne bestemmelse tillader, at offentligretlige organer fritages for momspligten, for så vidt som deres fritagelse for afgiftspligten kun fører til ubetydelig konkurrencefordrejning, står det ikke desto mindre fast, at denne undtagelse skal fortolkes således, at dette princip tilsidesættes i mindst muligt omfang.

45 Den opfattelse, som de pågældende lokale myndigheder har gjort gældende, indebærer, at det kun er visse lokale myndigheder, der gøres momspligtige, afhængigt af den konkurrencefordrejning, der er opstået på hvert af de lokale markeder, hvorpå disse lokale myndigheder udøver virksomhed, selv om den pågældende leverede tjenesteydelse, dvs. drift af parkeringsanlæg, i det væsentlige er den samme. Denne opfattelse indebærer således ikke blot, at private erhvervsdrivende behandles anderledes end offentligretlige organer i de tilfælde, hvor de offentligretlige organers fritagelse for afgiftspligten kun fører til ubetydelig konkurrencefordrejning, men også, at der indføres en forskelsbehandling mellem de offentligretlige organer.

46 Hvis disse fordrejninger behandles under hensyn til den pågældende form for virksomhed som sådan, uafhængig af de konkurrencevilkår, der er gældende på et givet lokal marked, sikres overholdelsen af princippet om afgiftsneutralitet, da alle de offentligretlige organer enten er momspligtige personer eller fritagne for momspligten, idet den eneste tilsidesættelse af dette princip udelukkende vedrører forholdet mellem disse organer og de private erhvervsdrivende, og dette kun er tilfældet, i det omfang konkurrencefordrejningerne forbliver ubetydelige.

47 Som Domstolen allerede gentagende gange har fastslået, skal fællesskabslovgivningen desuden være klar, og de retsundergivne må kunne forudse dens anvendelse (jf. bl.a. dom af 22.11.2001, sag C-301/97, Nederlandene mod Rådet, Sml. I, s. 8853, præmis 43, og dommen i sagen Halifax m.fl., præmis 72). Dette krav om en klar retstilstand gælder med særlig styrke, når der er tale om bestemmelser med retsvirkninger af økonomisk art, således at de berørte kan få et nøjagtigt kendskab til omfanget af de forpligtelser, der herved pålægges dem (jf. bl.a. dom af 15.12.1987, sag 326/85, Nederlandene mod Kommissionen, Sml. s. 5091, præmis 24, og af 29.4.2004, sag C-17/01, Sudholz, Sml. I, s. 4243, præmis 34).

48 Retssikkerhedsprincippet, der udgør en del af Fællesskabets retsorden, skal overholdes af såvel fællesskabsinstitutionerne som af medlemsstaterne i forbindelse med udøvelsen af de beføjelser, fællesskabsdirektiverne tillægger dem (jf. dom af 26.4.2005, sag C-376/02, »Goed Wonen«, Sml. I, s. 3445, præmis 32).

49 Den opfattelse, hvorefter konkurrencefordrejningen i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, skal vurderes med hensyn til hvert af de lokale markeder, hvorpå de lokale myndigheder tilbyder udlejning af pladser i parkeringsanlæg, forudsætter en systematisk gennemgang på grundlag af ofte komplekse økonomiske analyser af konkurrencevilkårene på en mangfoldighed af lokale markeder, som det kan være særligt vanskeligt at afgrænse, for så vidt som deres afgrænsning ikke nødvendigvis falder sammen med de lokale myndigheders territoriale kompetencer. Desuden kan der være flere lokale markeder på en og samme lokale myndigheds område.

50 En sådan situation kan derfor give anledning til en række søgsmål som følge af enhver ændring, der påvirker konkurrencevilkårene på et givet lokalt marked.

51 Hverken de lokale myndigheder eller de private erhvervsdrivende vil således være i stand til med en for driften af deres virksomhed tilstrækkelig sikkerhed at forudse, om de lokale myndigheders drift af betalingsparkeringsanlæg på et givet marked vil være momspålagt.

52 Denne situation ville således risikere at svække princippet om afgiftsneutralitet og retssikkerhedsprincippet.

53 Det første spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, skal fortolkes således, at den konkurrencefordrejning af en vis betydning, som en afgiftsfritagelse af lokale myndigheder, der handler i deres egenskab af offentlig myndighed, vil føre til, skal vurderes i forhold til den pågældende form for virksomhed som sådan, uden at denne vurdering vedrører et særligt lokalt marked.

Det andet spørgsmål

54 Med det andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om udtrykket »ville føre til« konkurrencefordrejning af en vis betydning i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, skal fortolkes således, at der kun tages hensyn til aktuel konkurrence, eller således, at der også tages hensyn til potentiel konkurrence. Den forelæggende ret ønsker ligeledes oplyst, hvilken grad af sandsynlighed der kræves for, at denne betingelse er opfyldt.

Indlæg for Domstolen

55 Med støtte i punkt 139 i forslaget til afgørelse fra generaladvokat Kokott i den sag, der gav anledning til dom af 26. juni 2007, Hutchinson 3G m.fl. (sag C-369/04, Sml. I, s. 5247), har de pågældende lokale myndigheder anført, at udtrykket »ville føre til« skal fortolkes således, at det kræver, at der foreligger en reel og alvorlig konkurrencefordrejning.

56 Det Forenede Kongeriges regering har anført, at udtrykket »ville føre til« (»would lead to«) er synonym med udtrykket »vil kunne medføre« (»could lead to«), som Domstolen anvender i dommene i sagerne Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., hvilket også er i overensstemmelse med den analyse, generaladvokat Kokott har foretaget i punkt 127 og 131 i forslaget til afgørelse i sagen Hutchinson 3G m.fl. Regeringen har tilføjet, at for det første konkurrerer de private virksomheder og de lokale myndigheder allerede i en række regioner i Det Forenede Kongerige, og for det andet er der potentiel konkurrence i de andre regioner, hvor der på nuværende tidspunkt ikke er nogen private operatører til stede.

57 Irland har anført, at udtrykket »ville føre til« kræver, at de kompetente nationale myndigheder, som det er pålagt at anvende sjette direktivs artikel 4, stk. 5, sikrer sig, at risikoen for konkurrencefordrejning er af en vis sandsynlighed, og at den ikke blot kan forekomme.

58 Den italienske regering har anført, at selv om en absolut sikkerhed ikke er nødvendig på området, skal udtrykket »ville føre til« fortolkes således, at den risiko for konkurrencefordrejning, der følger af udøvelsen af en momsfritaget virksomhed, udgør en høj sandsynlighed og ikke blot en mulighed.

59 Kommissionen har fremhævet, at det med henblik på at sikre, at offentlige organer og private erhvervsdrivende er ligestillede med hensyn til konkurrencevilkårene, er påkrævet, at der ikke foreligger nogen hindringer for private erhvervsdrivendes adgang til det marked, der er tvist om i hovedsagen. Kommissionen har derfor anført, at udtrykket »ville føre til« omfatter potentiel konkurrence. Der er herved tilstrækkeligt, at private erhvervsdrivende, der er i konkurrence med

de pågældende offentligretlige organer, har en reel adgangsmulighed til det nævnte marked.

Domstolens svar

60 Det bemærkes, at det følger af denne doms præmis 30, at offentligretlige organers fritagelse for momspligten i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, udgør en undtagelse fra hovedreglen om momspligten for enhver form for virksomhed af økonomisk karakter, og at denne bestemmelse derfor skal fortolkes strengt. Hvad angår direktivets artikel 4, stk. 5, andet afsnit, bemærkes, at denne genopretter hovedreglen med henblik på at undgå, at disse organers fritagelse for afgiftspligt fører til konkurrencefordrejning af en vis betydning. Sidstnævnte bestemmelse skal derfor ikke fortolkes snævert.

61 Rækkevidden af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit, ville blive utilbørligt udvidet, hvis disse organers afgiftspålæggelse i henhold til direktivets artikel 4, stk. 5, andet afsnit, skulle være begrænset til tilfælde af aktuel konkurrencefordrejning, hvilket ville muliggøre, at disse organer fritages for afgiftspligt, når de kun potentielt udsættes for konkurrence.

62 Den omstændighed, at disse samme organer fritages for momspligt, kan desuden i sig selv afholde potentielle konkurrenter fra at søge ind på markedet for udlejning af pladser i parkeringsanlæg.

63 Heraf følger, at udtrykket »ville føre til« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, tager hensyn ikke blot til aktuel konkurrence, men også til potentiel konkurrence.

64 Den rent teoretiske mulighed for, at en privat erhvervsdrivende vil søge ind på det relevante marked, er ikke underbygget af nogen faktisk omstændighed, af noget objektivt indicium eller af nogen markedsanalyse og kan derfor ikke sidestilles med en potentiel konkurrence. Den kan kun sidestilles med en potentiel konkurrence, såfremt denne mulighed er reel og ikke rent hypotetisk.

65 Det andet spørgsmål skal derfor besvares med, at udtrykket »ville føre til« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, skal fortolkes således, at den ikke blot tager hensyn til aktuel konkurrence, men også til potentiel konkurrence, for så vidt som muligheden for, at en privat erhvervsdrivende søger ind på det relevante marked, er reel og ikke rent hypotetisk.

Det tredje spørgsmål

66 Det tredje spørgsmål vedrører fortolkningen af udtrykket »en vis betydning« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, og navnlig om udtrykket betyder »mere end overfladisk eller de minimis«, »væsentlig« eller »usædvanlig«.

Indlæg for Domstolen

67 De pågældende lokale myndigheder har anført, at udtrykket »en vis betydning« indebærer, at der foreligger en »større negativ virkning« eller en »usædvanlig virkning« på konkurrenterne til det offentligretlige organ eller en anden virkning end den, der følger af den blotte omstændighed, at det offentlige organ ikke fakturerer moms, mens organets private konkurrenter fakturerer denne afgift. De har i den forbindelse henvist til punkt 41 i forslaget til afgørelse fra generaladvokat Jacobs i den sag, der gav anledning til Waterschap Zeeuws Vlaanderen-dommen, hvorefter udtrykket »en vis betydning« er synonym med »usædvanlig«.

68 Det Forenede Kongeriges regering har anført, at udtrykket »en vis betydning« omfatter enhver konkurrencefordrejning, der ikke er overfladisk eller de minimis. Regeringen har med

hensyn til generaladvokat Jacobs anvendelse af udtrykket »usædvanlig« i forslaget til afgørelse i den sag, der gav anledning til Waterschap Zeeuws Vlaanderen-dommen, tilføjet, at Domstolen hverken fulgte forslaget eller gentog udtrykket.

69 Irland har anført, at udtrykket »en vis betydning« betyder, at konkurrencefordrejningen skal være væsentlig og mærkbar i den forstand, at de skal udgøre en risiko for at påvirke de konkurrencevilkår, der ellers gælder på det pågældende marked, betydeligt og til åbenbar skade for de berørte private erhvervsdrivende.

70 Den italienske regering har anført, at udtrykket »en vis betydning« skal fortolkes som betydende »en betydning, der i det mindste er væsentlig eller mærkbar, og ikke blot ubetydelig«.

71 Kommissionen er af den opfattelse, at udtrykket »en vis betydning« henviser til en fordrejning, der ikke er uanseelig eller ubetydelig. Den har herved henvist til sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, sammenholdt med bilag D til direktivet, hvorefter de former for virksomhed, der er opregnet i dette bilag D, skal pålægges moms, medmindre den udøvede virksomhed »er ubetydelig«. Formålet med nævnte tredje afsnit er under alle omstændigheder at momspålægge visse former for virksomhed, som ellers ville skulle vurderes på grundlag af artikel 4, stk. 5, andet afsnit. Disse to afsnit følger samme logik, og det kan derfor udledes heraf, at lovgiver ved at anvende udtrykket »ubetydelig« har villet beskrive former for virksomhed, der ikke førte til konkurrencefordrejning af »en vis betydning«.

Domstolens svar

72 Indledningsvis bemærkes, at den momspålæggelse af offentligretlige organer for deres virksomhed af økonomisk karakter, som de udøver i deres egenskab af offentlig myndighed, der er fastsat i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, således som det fremgår af denne doms præmis 60, genopretter hovedreglen om afgiftspålæggelse af enhver form for virksomhed af økonomisk karakter med henblik på at undgå, at disse organers fritagelse for afgiftspligt fører til konkurrencefordrejning af en vis betydning, og at denne bestemmelse derfor ikke skal fortolkes snævert.

73 Udtrykket »en vis betydning« skal derfor fortolkes således, at den har til formål at indskrænke anvendelsesområdet for offentligretlige organers momsfrigtagelse for disse former for virksomhed i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, første afsnit.

74 Hvis dette udtryk skulle fortolkes således, at det betød væsentlig eller usædvanlig, ville anvendelsesområdet for de offentligretlige organers fritagelse blive utilbørligt udvidet. Hvis organernes fritagelse derimod kun er tilladt i de tilfælde, hvor fritagelsen kun førte til ubetydelig konkurrencefordrejning, vil anvendelsesområdet være effektivt begrænset.

75 Det bemærkes endelig, at offentligretlige organer i medfør af sjette direktivs artikel 4, stk. 5, tredje afsnit, anses for afgiftspligtige personer for så vidt angår de i bilag D opregnede former for virksomhed, medmindre den udøvede virksomhed er »ubetydelig«. Med andre ord tillades disse organers momsfrigtagelse, for så vidt som den udøvede virksomhed er ubetydelig, hvorved det således forudsættes, at den konkurrencefordrejning, der følger heraf, også vil være ubetydelig.

76 Da sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet og tredje afsnit, således som det fremgår af denne doms præmis 38, er nært forbundet, for så vidt som de forfølger samme formål og bygger på den samme logik, skal udtrykket »en vis betydning« fortolkes således, at offentligretlige organers fritagelse kun kan tillades i de tilfælde, hvor fritagelsen alene vil føre til ubetydelig konkurrencefordrejning.

77 Endelig støtter hensynet til princippet om afgiftsneutralitet denne fortolkning. Den teori, der er forsvaret af de pågældende lokale myndigheder, hvorefter offentligtretlige organer kun skulle være momspligtige i det tilfælde, hvor den konkurrencefordrejning, som følger af fritagelsen, ville være væsentlig eller usædvanlig, ville skabe en afgiftsmæssig situation, hvor et betydeligt antal private erhvervsdrivende, der udøver den samme form for virksomhed som den, disse organer udøver, ville blive behandlet forskelligt i forhold til disse med hensyn til momsopkrævningen, hvilket ville udgøre et væsentligt indgreb i princippet om afgiftsneutralitet.

78 Disse organers fritagelse for momspligten i de tilfælde, hvor fritagelsen ikke fører til nogen konkurrencefordrejning eller fører til ubetydelig fordrejning, gør derimod det mindst mulige indgreb i princippet om afgiftsneutralitet.

79 Det tredje spørgsmål skal derfor besvares med, at udtrykket »en vis betydning« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 4, stk. 5, andet afsnit, skal fortolkes således, at den aktuelle eller potentielle konkurrencefordrejning skal være mere end ubetydelig.

Sagens omkostninger

80 Da sagens behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i de sager, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Store Afdeling) for ret:

- 1) **Artikel 4, stk. 5, andet afsnit, 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 den konkurrencefordrejning af en vis betydning, som en afgiftsfritagelse af lokale myndigheder, der handler i deres egenskab af offentlig myndighed, vil føre til, skal vurderes i forhold til den pågældende form for virksomhed som sådan, uden at denne vurdering vedrører et særligt lokalt marked.**
- 2) **Udtrykket »ville føre til« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 4, stk. 5, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388, skal fortolkes således, at det ikke blot tager hensyn til aktuel konkurrence, men også til potentiel konkurrence, for så vidt som muligheden for, at en privat erhvervsdrivende søger ind på det relevante marked, er reel og ikke rent hypotetisk.**
- 3) **Udtrykket »en vis betydning« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 4, stk. 5, andet afsnit, i sjette direktiv 77/388, skal fortolkes således, at den aktuelle eller potentielle konkurrencefordrejning skal være mere end ubetydelig.**

Underskrifter

* Processprog: engelsk.