



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Femte Afdeling)

19. december 2013*

»Afgifter — moms — direktiv 2006/112/EF — fritagelser — artikel 132, stk. 1, litra m) — levering af ydelser, som har en nær tilknytning til udøvelsen af sport — adgang til en golfbane — en golfklubs besøgende ikke-medlemmer, som betaler et adgangsgebyr til greenen (»green fee«) — udelukkelse fra fritagelsen — artikel 133, stk. 1, litra d) — artikel 134, litra b) — yderligere indtægter«

I sag C-495/12,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Det Forenede Kongerige) ved afgørelse af 19. oktober 2012, indgået til Domstolen den 5. november 2012, i sagen:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

mod

Bridport and West Dorset Golf Club Limited,

har

DOMSTOLEN (Femte Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, T. von Danwitz (refererende dommer), og dommerne E. Juhász, A. Rosas, D. Šváby og C. Vajda,

generaladvokat: M. Wathelet

justitssekretær: fuldmægtig A. Impellizzeri,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 2. oktober 2013,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Bridport and West Dorset Golf Club Limited ved advocate A. Brown
- Det Forenede Kongeriges regering ved C. Murrell, som befuldmægtiget, bistået af barrister R. Hill
- Europa-Kommissionen ved R. Lyal og C. Soulay, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

* Processprog: engelsk.

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 132, stk. 1, litra m), artikel 133, stk. 1, litra d), og artikel 134, litra b), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1).
- 2 Anmodningen er indgivet under en sag mellem Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (herefter »Commissioners«) og Bridport and West Dorset Golf Club Limited (herefter »Bridport«) vedrørende fritagelse for merværdiafgift (herefter »moms«) for adgangsgebyret, der betales af spillere, som ikke er medlemmer af denne klub, for at få adgang til klubbens golfbane.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 I henhold til artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2006/112 er følgende transaktioner momspligtige: »levering af ydelser, som mod vederlag foretages på en medlemsstats område af en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab«.
- 4 Direktivets artikel 132, stk. 1, litra m), der findes i kapitel 2 med overskriften »Fritagelse i forbindelse med visse former for virksomhed af almen interesse« i nævnte direktivs afsnit IX, bestemmer:

»Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

- m) visse former for levering af ydelser med nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der præsteres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning.«
- 5 Bestemmelsen gentager den fritagelse, der var fastsat i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra m), 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«).
- 6 Artikel 133, stk. 1, i direktiv 2006/112 har følgende ordlyd:

»Medlemsstaterne kan for så vidt angår andre organer end offentligretlige i hvert enkelt tilfælde gøre meddelelse af hver af de i artikel 132, stk. 1, litra b), g), h), i), l), m) og n), fastsatte fritagelser betinget af, at en eller flere af følgende forudsætninger er opfyldt:

- a) De pågældende organer må ikke have til formål systematisk at søge gevinst, hvorfor et eventuelt overskud aldrig må uddeles, men skal anvendes til opretholdelse eller forbedring af ydelserne.
- b) Disse organer skal i hovedsagen forvaltes og administreres vederlagsfrit af personer, der ikke selv eller gennem formidlere direkte eller indirekte er interesseret i driftsresultaterne.

- c) Disse organers priser skal være godkendt af det offentlige eller må ikke overstige sådanne godkendte priser eller – for så vidt angår transaktioner, der ikke kræver godkendelse af priserne – være lavere end de priser, som momspligtige erhvervsvirksomheder forlanger for tilsvarende transaktioner.
- d) Fritagelserne må ikke kunne skabe konkurrenceforvridning til skade for momspligtige erhvervsvirksomheder.«
- 7 Dette direktivs artikel 134 bestemmer:

»Levering af varer og ydelser omfattes ikke af de i artikel 132, stk. 1, [litra m),] fastsatte fritagelser i følgende tilfælde:

- a) såfremt transaktionerne ikke er uomgængelig nødvendige for udførelsen af de transaktioner, der er fritaget for afgift
- b) såfremt transaktionerne hovedsageligt tager sigte på at give organet yderligere indtægter ved udførelse af transaktioner i direkte konkurrence med momspligtige erhvervsvirksomheder.«

Det Forenede Kongeriges ret

- 8 I henhold til Schedule 9, Group 10, item 3, i Value Added Tax Act 1994 (momsloven af 1994) er følgende fritaget for moms:

»Et berettiget organs levering til en privatperson – med undtagelse af enkeltpersoner, der, hvis organet har en medlemskabsordning, ikke er medlemmer – af ydelser i nær tilknytning til og af stor betydning for udøvelsen af sport eller fysisk træning, som enkeltpersonen deltager i.«

- 9 Note 2 i Group 10 bestemmer:

»En enkeltperson betragtes kun som medlem af et berettiget organ i henhold til item 3 ved tildeling af medlemskab for en periode af mindst tre måneder.«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 10 Bridport er en privat golfklub, hvis målsætninger omfatter drift af golfklubben, hvis faciliteter kan benyttes af dens medlemmer og besøgende, samt bl.a. drift af en golfskole og tilrådsstilling af instruktører og golfudstyr.
- 11 I september 2009 havde omkring halvdelen af Bridports 737 medlemmer fuldt medlemskab med maksimal adgang til banen med mulighed for at spille på alle tidspunkter, syv dage om ugen til en normal årlig pris på 657,20 GBP. Det var endvidere for besøgende ikke-medlemmer muligt at spille på banen mod betaling af green fee på 32-38 GBP for en runde eller mod betaling af et højere beløb for en hel dag. Taksterne for såvel de årlige medlemskontingenter som green fee blev fastsat af Bridport under hensyn til den pris, der blev krævet af naboklubberne – som ikke arbejdede med gevinst for øje – samt af en kommerciel golfbane.
- 12 For det regnskabsår, der afsluttedes den 30. september 2009, udgjorde indtægterne fra green fee 18,7% af Bridports indtægter, de årlige medlemskontingenter tegnede sig for 56,4% af indtægterne, mens resten i det væsentlige hidrørte fra driften af baren.

- 13 Efter i mange år at have opgivet og indbetalt moms til Commissioners af sine green fee-indtægter krævede Bridport med henvisning til dom af 16. oktober 2008, Canterbury Hockey Club og Canterbury Ladies Hockey Club (sag C-253/07, Sml. I, s. 7821), tilbagebetaling af den for meget indbetalte moms, som klubben havde opgjort til 140 359,16 GBP. Commissioners afviste dette krav, hvorefter Bridport anlagde sag til prøvelse af dette afslag ved First-tier Tribunal (Tax Chamber).
- 14 First-tier Tribunal (Tax Chamber) gav Bridport medhold, idet den fandt, at der ikke var nogen forskel mellem den ret til at spille golf på klubbens bane, der blev tilbudt medlemmerne af klubben, og den ret, der blev tilbudt ikke-medlemmer, som betalte green fee, og at disse var momsfrigaget i henhold til direktiv 2006/112. Commissioners appellerede denne dom til Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber).
- 15 Ifølge denne rets angivelser er det ubestridt, at Bridport er et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 132, stk. 1, litra m), i direktiv 2006/112. Det bestrides heller ikke, at den ydelse, som består i at give besøgende ikke-medlemmer adgang til golfbanen, har nær tilknytning til udøvelsen af sport, gives til personer, der deltager i sport, og er uomgængelig nødvendig for de transaktioner, der er fritaget for afgift, som omhandlet i direktivets artikel 134, litra a).
- 16 Tvisten i hovedsagen vedrører således i det væsentlige spørgsmålet om, hvorvidt det under sådanne omstændigheder er lovligt at udelukke den pågældende ydelse fra den omhandlede momsfrigagelse på grundlag af artikel 134, litra b), eller artikel 133, stk. 1, litra d), i direktiv 2006/112.
- 17 På denne baggrund har Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Når de ufravigelige bestemmelser i artikel 134 [i direktiv 2006/112] anvendes på bestemmelserne i [dette direktivs] artikel 132, stk. 1, litra m), i forbindelse med et organ, der anses for at være et organ, som ikke arbejder med gevinst for øje, og som tilbyder ydelser i form af retten til at spille golf, hvilke eventuelle ydelser udgør »de transaktioner, der er fritaget for afgift«?
 - 2) Er det lovligt at begrænse fritagelse i henhold til artikel 132, stk. 1, litra m), [i direktiv 2006/112] på grundlag af, om ydelserne i form af indrømmelse af en ret til at spille golf tilbydes et medlem af det organ, som ikke arbejder med gevinst for øje?
 - 3) Skal bestemmelserne i artikel 134 [i direktiv 2006/112] fortolkes således, at de begrænser fritagelse til kun at omfatte ydelser, der har »nær tilknytning« (i perifer forstand) til de »transaktioner, der er fritaget for afgift«, eller enhver ydelse, der er omfattet af [dette direktivs] artikel 132, stk. 1, litra m)?
 - 4) Under omstændigheder, hvor organet, som ikke arbejder med gevinst for øje, med henvisning til sine offentligt erklærede mål regelmæssigt og konsekvent gør det muligt for ikke-medlemmer at spille golf, hvilken fortolkning skal der så anlægges af det »hovedsagelig[e] [...] sigte« med at opkræve gebyret hos ikke-medlemmer?
 - 5) Med hensyn til artikel 134, litra b), [i direktiv 2006/112] hvad skal de »yderligere indtægter« være yderligere i forhold til?
 - 6) Hvis indtægter fra at yde adgang for ikke-medlemmer til sportsfaciliteter ikke skal behandles som »yderligere indtægter« i henhold til artikel 134, litra b), [i direktiv 2006/112,] tillader [dette direktivs] artikel 133, [stk. 1,] litra d), i så fald en medlemsstat at udelukke sådanne indtægter fra fritagelse, hvis de vil kunne skabe konkurrenceforvridning til skade for momspligtige

erhvervsvirksomheder, mens fritagelsen for indtægter fra leveringen af medlemskab til medlemmer af de samme organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, ikke samtidig ophæves, hvis medlemskontingenterne selv vil kunne skabe i det mindste en vis konkurrenceforvriddning?

- 7) Er det navnlig nødvendigt, at enhver betingelse, der gennemføres i henhold til artikel 133, [stk. 1,] litra d), [i direktiv 2006/112,] finder anvendelse på alle ydelser, der tilbydes af organet, som ikke arbejder med gevinst for øje, der ellers er omfattet af fritagelsen, eller kan der tillades en delvis begrænsning, dvs. mulighed for fritagelse for leveringen af ydelsen i form af retten til at spille golf til medlemmer, men ikke til ikke-medlemmer, når både medlemsbaserede og ikke-medlemsbaserede ydelser er i konkurrence med kommercielle organisationer?
- 8) Hvilken eventuel forskel er der mellem kravet i artikel 133, [stk. 1,] litra d), [i direktiv 2006/112] dvs. med hensyn til at kunne skabe »konkurrenceforvriddning«, og kravet i [dette direktivs] artikel 134, litra b), som kun omhandler forekomsten af direkte konkurrence?»

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første til det femte spørgsmål

- 18 Med det første til det femte spørgsmål, som skal undersøges samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 134, litra b), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at levering af en ydelse, som består i, at et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og hvis virksomhed består i at administrere en golfbane og tilbyde medlemskab, giver en brugsret til denne golfbane til besøgende ikke-medlemmer, ikke er omfattet af den fritagelse, der er fastsat i direktivets artikel 132, stk. 1, litra m).
- 19 Det bemærkes, at artikel 132, stk. 1, litra m), i direktiv 2006/112 efter sin ordlyd omfatter udøvelse af sport og fysisk træning generelt og ikke kræver, at sportsaktiviteten udøves på et bestemt niveau, eksempelvis på professionelt plan, eller at sportsaktiviteten udøves på en bestemt måde, dvs. systematisk eller organiseret eller med henblik på deltagelse i sportskonkurrencer (jf. dom af 21.2.2013, sag C-18/12, Město Žamberk, EU:C:2013:95, præmis 21 og 22).
- 20 Denne bestemmelse har til formål at fremme for visse former for virksomhed af almen interesse, dvs. ydelser med nær tilknytning til udøvelsen af sport eller fysisk træning, der leveres af organer, som ikke arbejder med gevinst for øje, til fordel for personer, der deltager i sport eller fysisk træning. Nævnte bestemmelse har således til formål at udbrede en sådan udøvelse til store dele af befolkningen (jf. Město Žamberk-dommen, præmis 23).
- 21 Da adgangen til golfbanen er nødvendig for at udøve denne sport, har den ydelse, der består i at give brugsret til en golfbane, nær tilknytning til udøvelsen af sport i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 132, stk. 1, litra m), i direktiv 2006/112, uafhængigt af om den pågældende person spiller golf regelmæssigt eller organiseret eller med henblik på deltagelse i sportskonkurrencer.
- 22 Det følger heraf, at hvis denne ydelse er leveret af et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, henhører den under momsfrigtagelsen i denne artikel 132, stk. 1, litra m), uden at det herved er relevant, om ydelsen leveres til et medlem i organet eller et besøgende ikke-medlem.
- 23 I henhold til artikel 134, litra a) og b), i direktiv 2006/112 er tjenesteydelser imidlertid udelukket fra fritagelsen i direktivets artikel 132, stk. 1, litra m), når de dels ikke er uomgængelig nødvendige for udførelsen af transaktioner, der er fritagne for afgift, dels hovedsagelig tager sigte på at give organet yderligere indtægter ved udførelse af transaktioner i direkte konkurrence med erhvervsdrivende, der skal svare moms.

- 24 Hvad angår den i hovedsagen omhandlede ydelse, nemlig tildeling af brugsret til en golfbane, er det ubestridt, at den er uomgængelig nødvendig for udførelsen af transaktioner, der er fritaget for afgift i henhold til artikel 134, litra a), i direktiv 2006/112, idet tildeling af denne ret er nødvendig for at kunne spille golf.
- 25 Den forelæggende ret har imidlertid rejst spørgsmålet – i tilfældet med et organ, der forvalter en golfbane og tilbyder en medlemsordning, samtidig med at det lader besøgende ikke-medlemmer få adgang til banen mod betaling – om det adgangsgebyr, som disse besøgende skal betale, udgør »yderligere indtægter« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 134, litra b), i direktiv 2006/112, i forhold til de indtægter, som hidrører fra kontingenter betalt af organets medlemmer.
- 26 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at denne sondring alene bygger på modtageren af den pågældende ydelses kvalitet af medlem eller ikke-medlem.
- 27 Vedrørende den bestemmelse, der gik forud for artikel 133 og 134 i direktiv 2006/112, nemlig sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 2, har Domstolen fastslået, at medlemsstaterne ikke har mulighed for at udelukke en vis gruppe af modtagere af disse tjenesteydelser fra den pågældende fritagelse, da denne bestemmelse ikke fastsætter begrænsninger med hensyn til modtagerne af de pågældende tjenesteydelser (dommen i sagen Canterbury Hockey Club og Canterbury Ladies Hockey Club, præmis 39).
- 28 Det skal i øvrigt bemærkes, at i modsætning til fritagelsen i artikel 132, stk. 1, litra l), i direktiv 2006/112, som ud fra en umiddelbar betragtning er begrænset til de i bestemmelsen beskrevne organisationers levering af ydelser og varer »til fordel for deres medlemmer«, er fritagelsen for levering af ydelser med nær tilknytning til udøvelsen af sport i direktivets artikel 132, stk. 1, litra m), ikke begrænset på samme måde, selv om den pågældende fritagelse i det første forslag til sjette direktiv fremlagt af Europa-Kommissionen ligeledes var begrænset til levering af ydelser til det pågældende organs medlemmer, således som det fremgår af artikel 14, punkt A, stk. 1, litra j), i forslag til Rådets sjette direktiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – En fælles ordning om merværdiomsætningsafgift: Ensartet grundlag (KOM(73) 950 endelig).
- 29 Under disse omstændigheder kan udtrykket »yderligere indtægter« i artikel 134, litra b), i direktiv 2006/112 ikke fortolkes på en måde, der fører til en begrænsning af anvendelsesområdet for fritagelsen i direktivets artikel 132, stk. 1, litra m), i forhold til om modtageren af den omhandlede ydelse er medlem eller ikke-medlem – et kriterium, der bevidst er blevet udeladt ved fastsættelsen af denne fritagelse.
- 30 En fortolkning af udtrykket »yderligere indtægter«, hvorefter adgangsgebyret for besøgende ikke-medlemmer for at anvende en golfbane, der tilhører et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og som driver denne golfbane og ligeledes tilbyder en medlemsordning, skulle være omfattet af dette udtryk, på grund af at dette adgangsgebyr skulle anses for at være en yderligere indtægt i forhold til de indtægter, der hidrører fra kontingenter betalt af organets medlemmer, ville imidlertid netop føre til en sådan begrænsning af anvendelsesområdet for fritagelsen i artikel 132, stk. 1, litra m), i direktiv 2006/112.
- 31 Det følger heraf, at adgangsgebyrer betalt af besøgende ikke-medlemmer for brug af en golfbane, der tilhører et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og som driver denne golfbane og ligeledes tilbyder en medlemsordning, ikke udgør yderligere indtægter i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i artikel 134, litra b), i direktiv 2006/112.

32 Henset til ovenstående bemærkninger skal det første til det femte spørgsmål besvares med, at artikel 134, litra b), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at bestemmelsen ikke udelukker levering af en ydelse, som består i, at et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og hvis virksomhed består i at administrere en golfbane og tilbyde medlemskab, giver en brugsret til denne golfbane til besøgende ikke-medlemmer, fra den fritagelse, der er fastsat i direktivets artikel 132, stk. 1, litra m).

Det sjette og det syvende spørgsmål

33 Med det sjette og det syvende spørgsmål, som skal undersøges samlet, ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 133, stk. 1, litra d), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at den giver medlemsstaterne mulighed for at udelukke levering af en ydelse, der består i, at et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og som tilbyder en medlemsordning, giver brugsret til en golfbane, fra fritagelsen i dette direktivs artikel 132, stk. 1, litra m), når denne ydelse leveres til besøgende ikke-medlemmer.

34 Nævnte direktivs artikel 133, stk. 1, litra d), bestemmer, at medlemsstaterne for så vidt angår andre organer end offentligretlige i hvert enkelt tilfælde kan gøre meddelelse af hver af de i artikel 132, stk. 1, litra b), g)-i) og l)-n), i direktiv 2006/112 fastsatte fritagelser betinget af, at forudsætningen om, at fritagelserne ikke må kunne skabe konkurrenceforvridning til skade for momspligtige erhvervsvirksomheder, er opfyldt.

35 Denne mulighed for medlemsstaterne, hvis rækkevidde skal vurderes i sammenhængen, således som den fremgår af betingelserne i artikel 133, stk. 1, litra a)-c), i direktiv 2006/112, giver imidlertid ikke mulighed for at træffe generelle foranstaltninger som de i hovedsagen omhandlede, der begrænser anvendelsesområdet for disse fritagelser. Det følger således af Domstolens praksis vedrørende de tilsvarende bestemmelser i sjette direktiv, at en medlemsstat ikke kan ændre anvendelsesområdet for fritagelsen i direktivets artikel 132, stk. 1, litra m), ved at underkaste den en eller flere af de betingelser, der er fastsat i direktivets artikel 133 (jf. i denne retning dom af 7.5.1998, sag C-124/96, Kommissionen mod Spanien, Sml. I, s. 2501, præmis 21).

36 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at anvendelsesområdet for fritagelserne i artikel 132, stk. 1, litra b), g)-i) og l)-n), i direktiv 2006/112 ikke alene er defineret med henvisning til indholdet af de omhandlede transaktioner, men ligeledes med henvisning til visse kendetegn, som leverandørerne skal opfylde. Ved at fastsætte momsfristagelser med henvisning til sådanne kendetegn indebærer den fælles momsordning, at der findes forskellige konkurrencebetingelser for forskellige operatører.

37 Under disse omstændigheder kan artikel 133, stk. 1, litra d), i direktiv 2006/112 ikke fortolkes på en måde, som gør det muligt at ophæve forskellen mellem de konkurrencebetingelser, som følger af selve de fritagelser, som er fastsat i EU-retten, idet en sådan fortolkning ville rejse tvivl ved anvendelsesområdet for de nævnte fritagelser.

38 En national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede indebærer, at der ikke tages tilstrækkeligt hensyn til grænserne for den mulighed, der er indført ved artikel 133, stk. 1, litra d), i direktiv 2006/112. En sådan lovgivning begrænser sig ikke til at undgå konkurrenceforvridninger, som er en følge af de omstændigheder, hvorunder fritagelsen indrømmes i henhold til den nationale lovgivning, der gennemfører dette direktiv, men gør, at den forskel i konkurrencebetingelserne, som følger, allerede fordi artikel 132, stk. 1, litra m), i direktiv 2006/112 foreskriver fritagelser, bringes i fare. Udelukkelsen fra at drage fordel af denne fritagelse sker således på grundlag af modtageren af den omhandlede ydelses egenskaber, skønt denne egenskab ikke ændrer indholdet af ydelsen, nemlig tildeling af adgang til en golfbane for dér at udøve sport.

- 39 Henset til ovenstående bemærkninger skal det sjette og det syvende spørgsmål besvares med, at artikel 133, stk. 1, litra d), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at den ikke giver medlemsstaterne mulighed for, under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende, at udelukke levering af en ydelse, der består i, at et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og som tilbyder en medlemsordning, giver brugsret til en golfbane, fra fritagelsen i dette direktivs artikel 132, stk. 1, litra m), når denne ydelse leveres til besøgende ikke-medlemmer.

Det ottende spørgsmål

- 40 Henset til besvarelsen af det første til det syvende spørgsmål er det uforment at besvare det ottende spørgsmål.

Sagens omkostninger

- 41 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. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

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

- 1) **Artikel 134, litra b), i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem skal fortolkes således, at bestemmelsen ikke udelukker levering af en ydelse, som består i, at et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og hvis virksomhed består i at administrere en golfbane og tilbyde medlemskab, giver en brugsret til denne golfbane til besøgende ikke-medlemmer, fra den fritagelse, der er fastsat i direktivets artikel 132, stk. 1, litra m).**
- 2) **Artikel 133, stk. 1, litra d), i direktiv 2006/112 skal fortolkes således, at den ikke giver medlemsstaterne mulighed for, under omstændigheder som de i hovedsagen foreliggende, at udelukke levering af en ydelse, der består i, at et organ, der ikke arbejder med gevinst for øje, og som tilbyder en medlemsordning, giver brugsret til en golfbane, fra fritagelsen i dette direktivs artikel 132, stk. 1, litra m), når denne ydelse leveres til besøgende ikke-medlemmer.**

Underskrifter