

FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT

M. POIARES MADURO

föredraget den 12 juni 2008¹

1. De frågor som är föremål för denna begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 4.5 andra stycket i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättnings-skatter – Gemensamt system för mervärdeskatt: enhetlig beräkningsgrund² (nedan kallat sjätte direktivet). Enligt den artikeln ska offentligrättsliga organ anses vara skyldiga att erlagga mervärdesskatt för den verksamhet som de utför i egenskap av offentliga myndigheter, i den utsträckning som det skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse om de behandlades som icke skattskyldiga personer. Domstolen ska således ange villkoren för undantaget från regeln i artikel 4.5 första stycket att offentligrättsliga organ inte ska anses vara skattskyldiga för den verksamhet som de utför i egenskap av offentliga myndigheter. Gemenskapsdomstolen ska med andra ord ange vilka kriterierna är för att den allmänna principen att ekonomisk verksamhet ska vara mervärdesskattepliktig åter ska gälla.

I — Tillämpliga bestämmelser, de faktiska omständigheterna i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

2. Målet vid den nationella domstolen avser fyra lokala myndigheter i Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland (Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Borough Council och West Berkshire District Council)³ och dessa myndigheters drift av parkeringsplatser. Den privata sektorn tillhandahåller liknande tjänster i samtliga områden som hör under respektive lokal myndighet.

3. Historiskt sett har de lokala myndigheterna ansett sig vara skyldiga att betala mervärdesskatt på de betalningar som användarna av dessa inrättningar gjorde. Mervärdesskatten fakturerades kunderna och nettot av utgående mervärdesskatt betalades därefter in till skattemyndigheten i Förenade kungariket.

1 — Originalspråk: franska.

2 — EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28. Detta direktiv har ändrats ett flertal gånger och har upphört att gälla genom rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 (EUT L 347, s. 1). I artikel 13.1 andra stycket i direktiv 2006/112 återges ordagrant bestämmelserna i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet. På samma sätt har bilaga D, som nämns i artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet, blivit bilaga I till direktiv 2006/112.

3 — Nedan kallade de lokala myndigheterna eller motparterna i målet vid den nationella domstolen.

4. Motparterna i målet vid den nationella domstolen anser dock att de på grundval av artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet har rätt till återbetalning av tidigare betald mervärdesskatt. I den bestämmelsen föreskrivs nämligen att "[s]tater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligt-organ ... inte [anses] såsom skattskyldiga när det gäller verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter, även om de i samband härmed uppbär avgifter, arvoden, bidrag eller inbetalningar".

5. I artikel 4.5 i sjätte direktivet föreskrivs dock, i de följande styckena, att dessa organ under vissa omständigheter fortfarande är skyldiga att betala mervärdesskatt. Således anges följande:

"När de genomför sådana verksamheter eller transaktioner, skall de dock ändå betraktas som skattskyldiga personer med avseende härpå, om det skulle leda till konkurrensnedvridning av viss betydelse, ifall de behandlades som icke skattskyldiga personer.

verksamheter som är förtecknade i bilaga D, såvida de inte genomförs i försumbart liten skala.

Medlemsstater kan betrakta sådana verksamheter av dessa organ som är undantagna enligt artikel 13 eller 28 såsom verksamheter som de bedriver i egenskap av myndigheter."

6. De lokala myndigheterna är av den uppfattningen att de inte uppfyller villkoren för de olika undantagen från regeln att de inte ska anses som skattskyldiga personer, och att de i det avseendet har stöd av domen i målet Fazenda Pública.⁴ De har därför ansökt om att den mervärdesskatt som sedan år 2000 betalats in till de behöriga skattemyndigheterna (Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs, klagandena i målet vid den nationella domstolen) ska återbetalas. De lokala myndigheterna anser att den omständigheten att de inte ska anses vara skattskyldiga personer inte leder till någon konkurrensnedvridning och *a fortiori* inte till någon konkurrensnedvridning som är av viss betydelse i de områden som hör under dem.

7. Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs avtog ansökan om återbetalning av mervärdesskatten. De lokala myndigheternas talan vid VAT and Duties Tribunal mot detta beslut bifölls, klagandena

Dessa organ skall i vart fall betraktas som skattskyldiga personer när det gäller de

4 — Dom av den 14 december 2000 i mål C-446/98, Fazenda Pública (REG 2000, s. I-11435).

överklagade därför till High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Förenade kungariket). Den sistnämnda domstolen beslutade att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till EG-domstolen:

II — Rättslig bedömning

A — Den första tolkningsfrågan

”1) Ska det ske en bedömning av huruvida det föreligger en ’konkurrensnedvridning’ för varje offentligt organ för sig, vilket i det förevarande målet innebär att uttrycket ska tolkas med hänvisning till det område eller de områden där det offentliga organet driver parkeringsplatser eller ska uttrycket tolkas med hänvisning till medlemsstatens hela territorium?

2) Vad avses med uttrycket ’skulle leda till’? Vilken grad av sannolikhet eller säkerhet krävs för att villkoret ska vara uppfyllt?

3) Vad avses med orden ’av viss betydelse’? Innebär uttrycket ’av viss betydelse’ att inverkan på konkurrensen ska vara mer än obetydlig eller försumbar, att den ska vara väsentlig eller att den ska vara osedvanlig?”

8. Den hänskjutande domstolen vill med denna fråga få klarhet i huruvida artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet innebär att den eventuella konkurrensnedvridning som följer av att offentliga organ som utövar viss verksamhet i egenskap av offentliga myndigheter inte är skattskyldiga för mervärdesskatt ska bedömas på lokal nivå, vilket förutsätter att konkurrensvillkoren på den relevanta marknaden fastställs, eller om den eventuella konkurrensnedvridningen endast ska bedömas med hänsyn till den aktuella verksamheten.

1. Inledande synpunkter angående systematiken i artikel 4.5 i sjätte direktivet

9. Svaret på den första frågan kräver en kortfattad redogörelse för systematiken i artikel 4.5 i sjätte direktivet. Den regel som fastställts i den bestämmelsen är den att offentlighetsrättsliga organ är skattskyldiga för mervärdesskatt när de handlar i egenskap av offentliga myndigheter. I artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet föreskrivs som ett undantag till denna regel, vilken anges i artikel 4.5 första stycket, att dessa organ ska

betala mervärdesskatt när det förhållandet att de ifrågavarande verksamheterna inte är skattepliktiga skulle leda till en konkurrensnedvridning av viss betydelse. Detta allmänna undantag kompletteras genom artikel 4.5 tredje stycket, i vilket det fastställs att offentligt rättsliga organ är skattskyldiga för mervärdesskatt beträffande vissa verksamheter, trots att de utövar dessa verksamheter i egenskap av offentliga myndigheter. I den mån som omfattningen av dessa verksamheter är försumbara får medlemsstaterna besluta att de inte ska omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatten.

10. Det råder följaktligen ett nära samband mellan de olika styckena i artikel 4.5 i sjätte direktivet. Tillämpningen av andra stycket i den bestämmelsen förutsätter således att det förhållande som avses faller inom det i första stycket angivna tillämpningsområdet. Domstolen har tolkat denna bestämmelse så, att två kumulativa villkor måste vara uppfyllda för att det ska föreligga undantag från skattskyldighet. Dels måste verksamheten utövas av ett offentligt rättsligt organ, dels ska verksamheten utövas av detta organ i dess egenskap av offentlig myndighet. Det har därefter angetts att de verksamheter som avses är sådana verksamheter som dessa organ utför inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dem, dock med undantag av verksamheter som de bedriver under samma rättsliga förutsättningar som privata företag.⁵

5 — Domen i målet Fazenda Pública (ovan fotnot 4), punkterna 16 och 17.

11. I detta avseende och i likhet med de synpunkter som har framförts av Europeiska gemenskapernas kommission kan det i det förevarande fallet betvivlas huruvida dessa villkor är uppfyllda när det gäller de lokala myndigheternas tillhandahållande av parkeringar. Det är nämligen inte säkert att tillhandahållandet av sådana parkeringsplatser som inte utgör gatuparkering lyder under en rättslig reglering som gäller speciellt för det offentligt rättsliga organet. Eftersom den nationella domstolen inte har hänskjutit denna fråga till domstolen och det ankommer på den nationella domstolen att kontrollera huruvida dessa villkor är uppfyllda,⁶ tjänar det inget till att ytterligare undersöka denna fråga.

2. Tolkningen av artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet

12. Såsom det har påpekats tidigare har den hänskjutande domstolen med den centrala frågan i förevarande mål begärt att domstolen ska uttala sig om vilket synsätt som ska anläggas för att fastställa huruvida det föreligger en sådan konkurrensnedvridning av viss betydelse som avses i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet, och som innebär ett undantag från regeln i första stycket i den artikeln att offentligt rättsliga organ som handlar i egenskap av offentliga myndigheter inte ska anses vara skattskyldiga.

6 — Dom av den 17 oktober 1989 i de förenade målen 231/87 och 129/88, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl. (REG 1989, s. 3233; svensk specialutgåva, volym 10, s. 201), punkt 16 (kallat Carpaneto I), och domen i målet Fazenda Pública (ovan fotnot 4), punkt 23.

13. Parterna har olika uppfattning i denna fråga. Motparterna i målet vid den nationella domstolen, liksom den italienska regeringen, har förespråkade ett konkurrensinriktat synsätt, vilket förutsätter att det görs en konkret bedömning på förhand av den relevanta marknaden för att fastställa huruvida den åsyftade transaktionen ska vara mervärdesskattepliktig. Klagandena i målet vid den nationella domstolen har förespråkade ett skatteinriktat synsätt, vilket grundar sig på den berörda verksamheten. Förenade kungariket har dessutom framhållit svårigheterna att tillämpa konkurrensmässiga kriterier på skatteområdet. Irland har försökt att förlika dessa ståndpunkter och anser att dessa valmöjligheter faller inom medlemsstaternas skön.

14. Såsom det ska visas nedan är det skatteinriktade synsättet som ska ges företräde. Syftet med det skattesystem som fastställs i sjätte direktivet är att all ekonomisk verksamhet ska vara mervärdesskattepliktig. I artikel 2 i sjätte direktivet anges att mervärdesskatt ska betalas för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap, liksom för införsel av varor. Det är endast med undantag från denna allmänna regel som vissa verksamheter har lämnats utanför tillämpningsområdet för mervärdesskatten. I artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet föreskrivs i detta avseende att verksamhet som ett offentligt organ utför i egenskap av offentlig myndighet inte ska anses vara skattepliktig. Däremot har gemenskapslagstiftaren ansett det vara nödvändigt – även om förutsättningarna för detta undantag från

skatteplikt är uppfyllda – att i tredje stycket i den artikeln bibehålla skatteplikten för vissa verksamheter. Eftersom artikel 4.5 i sjätte direktivet, oavsett vilket stycke som avses, rör samma organ som handlar i egenskap av offentliga myndigheter kan den skillnad i den skattemässiga behandlingen av de berörda verksamheterna som görs i dessa båda stycken endast motiveras av skillnaden i de olika verksamheternas art. Denna ståndpunkt har bekräftats av domstolen, som har konstaterat att syftet med att återinföra den skatteplikt som föreskrivs i artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet är att säkerställa att ”vissa slag av ekonomiska verksamheter, vars betydelse följer av föremålet för verksamheterna, inte skall befrias från mervärdesskatt”⁷.

15. Det undantag från mervärdesskatteplikt för ekonomisk verksamhet som föreskrivs i artikel 4.5 i sjätte direktivet grundar sig på den svaga presumtionen att de verksamheter som offentliga organ utövar i egenskap av offentliga myndigheter i huvudsak är normgivande och knutna till utövandet av offentliga maktbefogenheter. Under dessa omständigheter har det förhållandet att dessa verksamheter inte är mervärdesskattepliktiga inte någon potentiell konkurrensbegränsande verkan i förhållande till de verksamheter som den privata sektorn bedriver, eftersom det i allmänhet är den offentliga sektorn som uteslutande eller nästan uteslutande svarar för dessa verksamheter. På så sätt iakttas skatteneutralitet.

7 — Domen i målet Carpaneto I (ovan fotnot 6), punkt 26. Min kursivering.

16. Det är emellertid fråga om en svag presumtion. Definitionen av ett offentligt organ som handlar i egenskap av offentlig myndighet grundar sig visserligen på gemenskapsrättsliga kriterier, men beror icke desto mindre på den inhemska organisationen i varje medlemsstat. Sannolikheten är därför stor att vissa av de verksamheter som utförs av offentliga organ även anförtros den privata sektorn. Verksamheter av i huvudsak ekonomisk karaktär kan omfattas av förutsättningarna för undantaget enligt artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet, eftersom den nationella rätten kan låta det offentliga organet verka inom ramen för en "särskild rättslig reglering som gäller för detta". Det specifika i en sådan reglering har enligt domstolens praxis företräde framför kvalificeringen verksamhet som utövas i egenskap av offentlig myndighet. Den omständigheten att sådana i huvudsak ekonomiska verksamheter inte är skattepliktiga kan emellertid ge upphov till konkurrensnedvridning, eftersom de nämnda verksamheterna utövas eller i allmänhet kan utövas parallellt, eller till och med huvudsakligen, av den privata sektorn. Det förhållandet att det inte föreligger någon skatteplikt leder då till ett undergrävande av mervärdesskattesystemet, vilket framför allt grundar sig på principen om skatteneutralitet.

17. Det är i huvudsak detta som gemenskapslagstiftaren har avsett att undvika genom att i artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet föreskriva att vissa verksamheter som anges i bilaga D till det direktivet ska vara mervärdesskattepliktiga. Dessa verksamheter är telekommunikation, tillhandahållande av vatten, gas, elektricitet och ånga, varutransport,

tillhandahållande av hamn- och flygplatstjänster, persontransport, leveranser av nya varor tillverkade för försäljning, transaktioner som interventionsorgan genomför för jordbruket i enlighet med förordningar om en gemensam organisation av marknaden för dessa produkter, anordnande av handelsmässor och utställningar av kommersiell art, lagringsverksamhet, verksamhet i kommersiella reklamföretag, resebyråverksamhet, drift av personalmatsalar, personalbutiker, kooperativ och liknande inrättningar och verksamhet i radio- och televisionsföretag, såvida denna inte är undantagen från skatteplikt i enlighet med artikel 13 A 1 q i sjätte direktivet. Av artikel 4.5 tredje stycket framgår tydligt att skatteplikten gäller oavsett om det föreligger en verklig eller potentiell konkurrens på vissa lokala marknader på vilka de ovannämnda verksamheterna lika väl kan utövas av de offentliga organen inom ramen för en särskild rättslig reglering som gäller för dem. Det enda som är av betydelse är den berörda verksamhetens art.

18. Följaktligen ska artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet, i vilket det i likhet med i tredje stycket i denna artikel föreskrivs ett undantag från regeln att det inte ska föreligga skatteplikt, tolkas så, att samma tankesätt ligger till grund för den bestämmelsen som för bestämmelsen i tredje stycket, det vill säga att principen att verksamheter av ekonomisk art ska vara mervärdesskattepliktiga ska gälla.

19. Kriteriet konkurrensnedvridning tjänar i detta avseende endast till att hjälpa de behöriga nationella myndigheterna att fastställa vilka verksamheter som ska vara mervärdesskattepliktiga och vilka verksamheter som inte ska vara detta. Begreppet konkurrensnedvridning fungerar inte som en princip som ska reglera sådana särskilda ekonomiska situationer som samordnade förfaranden eller missbruk av dominerande ställning, utan som ett accessoriskt kriterium som medlemsstaterna kan använda sig av vid genomförandet av mervärdesskatte-systemet för att fastställa vilka verksamheter som ska vara mervärdesskattepliktiga.⁸ Detta kriterium ingår således i gemenskapens skattepolitik, vilken syftar till att all ekonomisk verksamhet ska vara mervärdesskattepliktig i enlighet med principen om skatteneutralitet.

21. Artikel 4.5 andra stycket i sjätte mervärdesskattedirektivet ska tolkas så, att det inom ramen för medlemsstaternas utrymme för skönsmässig bedömning för att genomföra den bestämmelsen⁹ ankommer på dessa att, beroende på den aktuella verksamheten, fastställa huruvida det föreligger en risk för konkurrensnedvridning om de offentliga rättsliga organ som utövar verksamheten i egenskap av offentliga myndigheter inte är skattskyldiga för mervärdesskatt.

B — Den andra tolkningsfrågan

20. Det är för övrigt endast detta synsätt som gör det möjligt att säkerställa den princip om enkelhet som är knuten till behovet av rättssäkerhet vid uppbörd av skatten. Dessa principer skulle i hög grad äventyras om konkurrensförhållandena på de relevanta marknaderna bedömdes från fall till fall. Det fastställda synsättet har på grund härav, och även indirekt, fördelen att undvika särskilt betungande administrationskostnader för de behöriga nationella myndigheterna.

22. Med sin andra fråga vill den hänskjutande domstolen få klarhet i räckvidden av uttrycket ”skulle leda till konkurrensnedvridning av viss betydelse”, som anges i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet. Den nationella domstolen vill veta huruvida denna bestämmelse endast omfattar den verkliga konkurrensen eller huruvida den även omfattar den potentiella konkurrensen.

8 — Se även, för ett liknande resonemang, generaladvokaten Mischos ståndpunkt i punkterna 14 och 15 i hans förslag till avgörande i mål C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl., där domstolen meddelade dom den 15 maj 1990 (REG 1990, s. I-1869) (kallat Carpaneto II).

9 — Se, för en bekräftelse av att medlemsstaterna tillerkänns ett sådant utrymme för skönsmässig bedömning, särskilt domarna i målen Carpaneto I (ovan fotnot 6), punkt 23, Carpaneto II (ovan fotnot 8), punkt 13, och Fazenda Pública (ovan fotnot 4), punkterna 31 och 32. Det ska även preciseras att det utrymme för skönsmässig bedömning som tillerkänns staterna är mer omfattande enligt artikel 4.5 andra stycket i sjätte mervärdesskattedirektivet än i fråga om införlivandet av artikel 4.5 tredje stycket, där gemenskapslagstiftaren på förhand har definierat de verksamheter som i princip ska vara skattepliktiga.

23. Slutsatsen att det är den potentiella konkurrensen som ska beaktas följer logiskt av den tolkning som har använts i samband med den första frågan. Eftersom det är ett synsätt som utgår från verksamheten som ska anläggas, har den konkurrensmässiga situationen på en viss lokal marknad föga betydelse.

24. Domstolen har redan med avseende på artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet preciserat följande: "[F]ör att säkerställa skattemässig neutralitet, vilket är ett viktigt syfte med sjätte direktivet, avses således den situationen att de offentligrättsliga organen inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dem utövar verksamheter som även, i konkurrens med de offentligrättsliga organen, kan utövas av enskilda enligt en privaträttslig reglering eller på grundval av administrativa tillstånd."¹⁰ Om endast den verkliga konkurrensen beaktades, skulle den skattemässiga neutraliteten emellertid inte längre bibehållas, eftersom det inte kan tas hänsyn till ett omedelbart inträde på marknaden, eller ett inträde på sikt, av privata aktörer, vilka under alla omständigheter är skattskyldiga för mervärdesskatt. Mot denna bakgrund framgår det tydligt att det förhållandet att offentliga aktörer, som bedriver samma verksamhet som privata aktörer, inte är skattskyldiga för mervärdesskatt kan leda till en konkurrenssnedvridning av viss betydelse.

25. Dessutom kan det, såsom generaladvokaten Kokott har påpekat, "[t]rots den omständigheten att det i förevarande fall saknas konkurrenter som tillhandahåller mervärdesskattepliktiga konkurrerande tjänster... föreligga en verklig risk för snedvridning av konkurrensen. En ofördelaktig situation är nämligen i sig ägnad att avhålla potentiella konkurrenter från att bli verk samma på marknaderna..."¹¹

26. Uttrycket "skulle leda till" ska följaktligen, i enlighet med kommissionens ståndpunkt, förstås så, att det inbegriper såväl den verkliga konkurrensen som den potentiella konkurrensen, såvida sistnämnda konkurrens faktiskt föreligger.

C — Den tredje tolkningsfrågan

27. Den nationella domstolens tredje tolkningsfråga avser innebörden av uttrycket "konkurrenssnedvridning av viss betydelse".¹² Syftar detta uttryck på en inverkan på konkurrensen som inte är försumbar eller

10 — Domen i det ovannämnda målet *Carpaneto I* (ovan fotnot 6), punkt 22. Det har konsekvent erinrats om syftet med den skatteneutralitet som eftersträvas med detta stycke. Se mer nyligen dom av den 8 juni 2006 i mål C-430/04, *Feuerbe- stattungsverein Halle* (REG 2006, s. I-4999), punkt 24.

11 — Punkt 131 i generaladvokatens förslag till avgörande i mål C-369/04, *Hutchison 3G m.fl.*, där domstolen meddelade dom den 26 juni 2007 (REG 2007, s. I-5247).

12 — Min kursivering

endast på en ”osedvanlig” inverkan, som går utöver de snedvridningar som normalt följer av att det på samma marknad samtidigt förekommer leverantörer av tjänster som är föremål för beskattning och andra leverantörer av tjänster som inte är föremål för beskattning?

28. Jag måste medge att jag intuitivt vill svara på följande sätt: varken den ena eller den andra. Utan tvekan var det gemenskapslagstiftarens vilja att föredra ett uttryck såsom ”av viss betydelse”, vilket förutsätter en konkurrenssnedvridning som troligtvis är mer än försumbar utan att vara osedvanlig. Det svar som kan ges på denna fråga för tankarna till Bernard Shaws uttalande, enligt vilket ”det inte finns någon svårare fråga att besvara än den där svaret är uppenbart”.

29. Risken med att ersätta ett ord med ett annat är att ett lika tvetydigt uttryck väljs. Enligt min mening är det mer relevant att inleda med att erkänna den begränsning som finns vid tolkningen av vissa begrepp som i själva verket inte kan bestämmas på förhand genom en allmän och abstrakt tolkning. Dessa begrepp får sin fulla innebörd först när de används i ett konkret sammanhang, från

fall till fall och mot bakgrund av målen med den bestämelse i vilken de ingår. I förvarande sammanhang ska det mot denna bakgrund vid tolkningen av begreppet ”av viss betydelse” tas i beaktande det utrymme för skönsässig bedömning som medlemsstaterna har enligt sjätte direktivet för att fastställa vad detta uttryck omfattar i det sammanhang i vilket det används.¹³

30. Tolkningen av ett sådant begrepp kan dessutom ofta endast fastställas genom en negativ definition, som i större utsträckning framhåver vad begreppet inte är än vad det är. I det avseendet och såsom har påpekats tidigare har de olika styckena i artikel 4.5 nära samband, vilket innebär att tolkningen av ett av styckena inte kan skiljas från tolkningen av de andra styckena. Om det ansågs att användandet av offentliga maktbefogenheter, vilket anger att det är fråga om sådan verksamhet som en myndighet bedriver i egenskap av offentlig myndighet, i sig är tillräckligt för att utesluta att det föreligger någon som helst konkurrenssnedvridning särskilt i förhållande till privata aktörer, skulle artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet fräntas sin ändamålsenliga verkan. På samma sätt kan inte enbart det förhållandet att ett organ som handlar i egenskap av offentlig myndighet ges förmånen att inte omfattas av tillämpningsområdet för

13 — Se, för ett liknande resonemang, bland annat dom av den 27 juni 2000 i de förenade målen C-240/98–C-244/98, *Océano Grupo Editorial och Salvat Editores* (REG 2000, s. I-4941), punkt 25 och följande punkter.

mervärdesskatt anses innebära en konkurrensnedvridning som motiverar skattskyldighet för mervärdesskatt enligt artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet. Endast en konkurrensnedvridning *av viss betydelse* ska leda till att ett organ som handlar i egenskap av offentlig myndighet ska betala skatten, för att artikel 4.5 första stycket inte ska fråntas sin ändamålsenliga verkan. En annan tolkning innebär en risk för att praktiskt taget alla transaktioner eller verksamheter som utförs av en offentlig myndighet när den handlar i denna egenskap innefattas i tillämpningsområdet för undantaget till regeln att dessa organ inte är skattskyldiga för mervärdesskatt.

31. Uttrycket "av viss betydelse" innebär att konkurrensnedvridningen, utan att vara försumbar eller osedvanlig, ska gå utöver vad som är vanligt. Begreppet kan inte ges någon annan konkret innebörd än från fall till fall och mot bakgrund av målen i sjätte direktivet, vilka har angetts i den första delen av detta förslag till avgörande. Beträffande denna fråga ska således slutsatsen dras att tolkningen av ett sådant begrepp omfattas av medlemsstaternas utrymme för skönsmässig bedömning, eftersom det endast kan få sin innebörd i det sammanhang det tillämpas. Medlemsstaternas tolkning av begreppet ska iakttas målen i sjätte direktivet, såsom dessa har angetts.

III — Förslag till avgörande

32. Mot bakgrund av det ovan anförda föreslår jag att domstolen besvarar de ställda frågorna på följande sätt :

1. Artikel 4.5 andra stycket i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund ska tolkas så, att det inom ramen för medlemsstaternas utrymme för skönsmässig bedömning för att genomföra den bestämmelsen ankommer på dessa att beroende på de aktuella verksamheterna fastställa huruvida det föreligger en risk för konkurrensnedvridning, om de offentligrättsliga organ som utövar dessa i egenskap av offentliga myndigheter inte är skattskyldiga för mervärdesskatt.

2. Uttrycket ”skulle leda till” ska förstås så, att det inbegriper såväl den verkliga konkurrensen som den potentiella konkurrensen, såvida sistnämnda konkurrens faktiskt föreligger.

3. Uttrycket ”av viss betydelse” innebär att konkurrensnedvridningen, utan att vara försumbar eller osedvanlig, ska gå utöver vad som är vanligt. Tolkningen av ett sådant begrepp omfattas av medlemsstaternas utrymme för skönsmässig bedömning, eftersom det endast kan få sin innebörd i det sammanhang i vilket det tillämpas. Medlemsstaternas tolkning av begreppet ska iaktta målen i direktiv 77/388, såsom dessa har angetts.