



# Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjunde avdelningen)

den 9 september 2021 \*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 98 – Möjlighet för medlemsstaterna att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på leveranser av vissa varor och tjänster – Punkt 7 i bilaga III – Tillträde till nöjesparker och marknader – Principen om skatteneutralitet – Tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesfältsaktörer och tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer – Jämförbarhet – Sammanhang – Genomsnittskonsumentens synvinkel – Sakkunnigutlåtande”

I mål C-406/20,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Finanzgericht Köln (skattedomstolen i Köln, Tyskland) genom beslut av den 25 augusti 2020, som inkom till domstolen den 28 augusti 2020, i målet

**Phantasialand**

mot

**Finanzamt Brühl**

meddelar

DOMSTOLEN (sjunde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Kumin (referent) samt domarna T. von Danwitz och I. Ziemele,

generaladvokat: E. Tanchev,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Phantasialand, genom T. Ketteler-Eising och P. Peplowski, skatterådgivare,
- Tysklands regering, genom R. Kanitz, J. Möller och S. Costanzo, samtliga i egenskap av ombud,

\* Rättegångsspråk: tyska.

– Europeiska kommissionen, genom L. Mantl och V. Uher, båda i egenskap av ombud,  
med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till  
avgörande,

följande

### **Dom**

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 98.2 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet), jämförd med punkt 7 i bilaga III till detta direktiv.
- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan bolaget Phantasieland och Finanzamt Brühl (skattekontoret i Brühl, Tyskland) (nedan kallat skattekontoret) angående tillämplig mervärdesskattesats för rätten att få tillträde till den fritidspark som drivs av detta bolag.

### **Tillämpliga bestämmelser**

#### *Unionsrätt*

#### *Mervärdesskattedirektivet*

- 3 Artikel 96 i mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:  
”Medlemsstaterna skall tillämpa en normalskattesats för mervärdesskatt, som skall fastställas av varje medlemsstat som en viss procentsats av beskattningsunderlaget och som skall vara densamma för leverans av varor och tillhandahållande av tjänster.”
- 4 Artikel 98.1 och 98.2 i detta direktiv har följande lydelse:  
”1. Medlemsstaterna får tillämpa en eller två reducerade skattesatser.  
2. De reducerade skattesatserna får endast tillämpas på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i de kategorier som anges i bilaga III.  
...”
- 5 Bilaga III till mervärdesskattedirektivet innehåller en förteckning över leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på vilka de reducerade mervärdesskattesatser som avses i artikel 98 i detta direktiv får tillämpas. Punkt 7 i denna bilaga omfattar följande tjänster:  
”Tillträde till föreställningar, teatrar, cirkusar, marknader, nöjesparker, konserter, museer, djurparker, biografier, utställningar och liknande kulturella evenemang och anläggningar.”

### **Genomförandeförordning nr 282/2011**

- 6 I artikel 32 i rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112 (EUT L 77, 2011, s. 1) anges följande:

”1. Tjänster avseende tillträde till kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga, pedagogiska, underhållningsmässiga eller liknande evenemang av det slag som avses i artikel 53 i [mervärdesskattedirektivet] ska omfatta tillhandahållande av tjänster vars huvudsakliga egenskap består i att ge rätt till tillträde till ett evenemang i utbyte mot en biljett eller betalning, inklusive betalning i form av ett abonnemang, en säsongsbiljett eller en periodisk avgift.

2. Punkt 1 ska tillämpas särskilt med avseende på följande:

a) Tillträdesrätten till föreställningar, teaterföreställningar, cirkusföreställningar, mässor, nöjesparker, konserter, utställningar samt andra liknande kulturella evenemang.

...”

### **Tysk rätt**

- 7 I 12 § andra stycket i Umsatzsteuergesetz (mervärdesskattelagen), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad UStG), föreskrivs följande:

”Skatten reduceras till 7 procent för följande transaktioner:

...

7. ...

d) cirkusföreställningar, tjänster som tillhandahålls av nöjesfältsaktörer samt omsättning som har ett direkt samband med driften av djurparker ...”.

- 8 Enligt 30 § i Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (tillämpningsförordning till lagen om mervärdesskatt), vad beträffar 12 § andra stycket punkt 7 d i UStG avses med tjänster som tillhandahålls av nöjesfältsaktörer ”försäljning på nöjesfälten, musikframföranden, föreställningar och annan underhållning på marknader, folkfester, skyttefester och liknande evenemang”.

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

- 9 Phantasialand driver en fritidspark i Tyskland. Mot betalning av en inträdesbiljett köper besökarna rätten att använda anläggningarna i denna park.
- 10 I en ansökan av den 9 november 2015 om ändring av beskattningsbeslutet avseende omsättningen för år 2014, som hade riktats till bolaget, hävdade Phantasialand att avgiften för tillträde till dess fritidspark inte skulle beskattas enligt den normala mervärdesskattesatsen, utan enligt den reducerade mervärdesskattesatsen i enlighet med 12 § andra stycket punkt 7 d i UStG.

- 11 Skattemyndigheten avslag denna begäran genom beslut av den 6 januari 2016 och avslag därefter begäran om omprövning av nämnda beslut genom beslut av den 4 april 2017.
- 12 Phantasialand väckte då talan vid Finanzgericht Köln (Skattedomstolen i Köln, Tyskland), den hänskjutande domstolen.
- 13 Enligt Phantasialand strider det mot principen om skatteneutralitet att en reducerad mervärdesskattesats enligt den nationella lagstiftningen tillämpas på tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer på marknader av säsongsbunden och tillfällig karaktär, medan normalskattesatsen för mervärdesskatt tillämpas på sådana transaktioner som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesfältsaktörer, såsom de i det nationella målet.
- 14 Skattekontoret godtog inte denna ståndpunkt och stöder sig i detta avseende på en dom från Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen, Tyskland) av den 2 augusti 2018, i vilken Bundesfinanzhof slog fast att den särbehandling som i mervärdesskattehänseende är förbehållen tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer i förhållande till tjänster som tillhandahålls av en nöjespark, vilken är jämförbar med den särbehandling som är i fråga i det nationella målet, inte strider mot principen om skatteneutralitet.
- 15 Den hänskjutande domstolen hyser tvivel om denna tolkning.
- 16 Sätillvida som Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen) inledningsvis bland annat har åberopat uppräkningsen av termerna ”marknader” och ”nöjesparker” i punkt 7 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, har den hänskjutande domstolen påpekat att denna uppräkningsen, till skillnad från andra språkversioner, inte har någon motsvarighet i den tyska versionen av artikel 32 i genomförandeförordning nr 282/2011, i vilken endast ordet ”Freizeitparks” (fritidsparker) nämns. Eftersom sistnämnda term, i dess betydelse i gängse språkbruk, avser permanenta nöjesparker, anser den hänskjutande domstolen att det är nödvändigt med klagöranden avseende definitionen och skillnaden av och mellan begreppen ”marknader” och ”nöjesparker”.
- 17 Den hänskjutande domstolen har vidare preciserat att Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen) i sin dom av den 2 augusti 2018 fann att tjänster som tillhandahålls av ett ortsanknutet nöjesfältsföretag i form av en fritidspark inte är av liknande slag som tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer på marknader, med hänsyn till de olika sammanhang i vilka dessa tjänster tillhandahålls.
- 18 Den hänskjutande domstolen har i detta avseende av EU-domstolens praxis dragit slutsatsen att som det sammanhang i vilket tjänsterna jämförs ska endast beaktas skillnader i regelverk och bestämmelser avseende de berörda tjänsterna.
- 19 I förevarande fall kännetecknas emellertid inte sammanhanget för de två typerna av nöjesfältstjänster av att de omfattas av olika regelverk. Lagstiftningen ålägger nämligen varken nöjesfältsföretag som Phantasialand eller de nöjesfältsaktörer som är verksamma på marknader en skyldighet att begära ett samlat belopp för samtliga attraktioner eller, tvärtom, ett separat pris för varje erbjuden tjänst. Dessutom omfattas de mekaniska attraktionerna i fritidsparker, i likhet med de på marknader, av samma säkerhetsnorm, och varken för ortsanknutna nöjesfältsaktörer eller för icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer föreskrivs i lag vid vilken tidpunkt under året de ska tillhandahålla sina tjänster. Det är därför viktigt att fastställa huruvida domstolens praxis, enligt

vilken skillnader som har samband med det sammanhang tjänsterna ingår i kan motivera att en differentierad beskattning är tillämplig under de omständigheter som föreligger i det nationella målet.

- 20 Den hänskjutande domstolen anser slutligen att det relevanta kriteriet, om det antas att de tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna aktörer på marknader inte skiljer sig från de tjänster som tillhandahålls av ortanknutna nöjesfältsföretag, är vilka behov som, ur genomsnittskonsumentens synvinkel, tillgodoses dels på en marknad, dels i en fritidspark. När dessa behov väl har fastställts ska det bedömas huruvida de två tillhandahållandena av tjänster svarar mot samma behov och huruvida eventuella skillnader påverkar genomsnittskonsumentens val.
- 21 Den hänskjutande domstolen anser sig endast kunna göra denna bedömning om den har tillgång till ett sakkunnigutlåtande. Enligt rättspraxis från Bundesfinanzhof (Federala skattedomstolen) är det emellertid inte nödvändigt att genom sakkunnigutlåtanden inhämta bevisning om genomsnittskonsumentens synvinkel om två tjänster i samband med principen om skatteneutralitet, eftersom denna ståndpunkt endast är ett "tankemässigt perspektiv". Den hänskjutande domstolen anser således att frågan huruvida den har rätt att inhämta bevisning om genomsnittskonsumentens synvinkel eller huruvida ett sådant synsätt endast utgör ett tankemässigt perspektiv som är omöjligt att förstå genom att inhämta bevisning, är avgörande för utgången i det mål som den har att avgöra.
- 22 Mot denna bakgrund beslutade Finanzgericht Köln (Skattedomstolen i Köln) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

"1) Kan den omständigheten att såväl marknader som nöjesparker nämns i punkt 7 i bilaga III jämförd med artikel 98.2 i [mervärdesskattedirektivet] användas som argument för att tillåta en differentiering när det gäller beskattning av en fritidspark enligt standardskattesatsen, trots att benämningen 'nöjesparker' omfattar både ortsanknutna nöjesfältsföretag och icke ortsanknutna sådana?

2) Är EU-domstolens praxis, enligt vilken det sammanhang där olika tjänster tillhandahålls kan medföra att dessa tjänster inte ska anses vara jämförbara, tillämplig på tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsföretag och på tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna sådana i form av fritidspark?

3) Om fråga 2 besvaras nekande:

Är 'genomsnittskonsumentens synvinkel', som enligt EU-domstolens praxis utgör en väsentlig del av principen om mervärdesskattens neutralitet, ett 'tankemässigt perspektiv' som är omöjligt att förstå genom att inhämta bevisning i form av ett sakkunnigutlåtande?"

### **Prövning av tolkningsfrågorna**

- 23 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, som ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artikel 98 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med punkt 7 i bilaga III till detta direktiv, ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsföretag och tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesfältsföretag i form av fritidspark omfattas av olika mervärdesskattesatser, den första reducerad och den andra normal.

- 24 Enligt artikel 96 i mervärdesskattedirektivet ska samma mervärdesskattesats, nämligen den normalskattesats som fastställts av varje medlemsstat, tillämpas på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster. Som ett undantag från denna princip finns det, enligt artikel 98 i direktivet, en möjlighet att tillämpa reducerade skattesatser. Bilaga III till mervärdesskattedirektivet anger de kategorier av leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på vilka de reducerade mervärdesskattesatser som avses i artikel 98 får tillämpas (dom av den 9 november 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, punkt 22 och där angiven rättspraxis).
- 25 Beträffande frågan om tillämpningen av de reducerade mervärdesskattesatserna ankommer det på medlemsstaterna att, med iakttagande av principen om skatteneutralitet som ligger till grund för det gemensamma mervärdesskattesystemet, bland de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som ingår i kategorierna i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, närmare bestämma de leveranser och tillhandahållanden på vilka den reducerade skattesatsen ska tillämpas (dom av den 9 november 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, punkt 23 och där angiven rättspraxis).
- 26 Mera specifikt tillåter punkt 7 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet medlemsstaterna att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på ”tillträde till föreställningar, teatrar, cirkusar, marknader, nöjesparker, konserter, museer, djurparker, biografier, utställningar och liknande kulturella evenemang och anläggningar”.
- 27 Den hänskjutande domstolen vill i detta avseende få klarhet i huruvida omnämmandet av såväl ”marknader” som ”nöjesparker” i punkt 7 i bilaga III kan åberopas som skäl för att tillämpa olika mervärdesskattesatser på tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesfältsföretag, som Phantasialand, och på tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsföretag, trots att begreppet ”nöjesparker” enligt den hänskjutande domstolen omfattar både dessa kategorier av nöjesfältsföretag.
- 28 Mervärdesskattedirektivet innehåller inte någon definition varken av begreppet marknader eller av begreppet nöjesparker i den mening som avses i punkt 7 i bilaga III och genomförandeförordning nr 282/2011 innehåller inte heller någon definition av dessa begrepp. Dessutom innehåller varken mervärdesskattedirektivet eller genomförandeförordning nr 282/2011 någon hänvisning till medlemsstaternas rättsordningar i detta avseende, vilket innebär att dessa begrepp utgör självständiga unionsrättsliga begrepp som ska ges en enhetlig tolkning inom hela unionen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 20 januari 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, punkt 39 och där angiven rättspraxis).
- 29 Dessa begrepp ska följaktligen dels tolkas i enlighet med deras gängse innebörd i normalt språkbruk, dels tolkas restriktivt, eftersom möjligheten att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats utgör ett undantag från principen om tillämpning av den normala skattesatsen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 december 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, punkt 25 och där angiven rättspraxis).
- 30 Vad gäller den gängse innebörden i normalt språkbruk av uttrycken ”nöjespark” och ”marknad” avser, såsom kommissionen har påpekat i sitt skriftliga yttrande, begreppet ”nöjespark” en iordningställd mark med olika anläggningar avsedda för avkoppling och förströelse, medan en ”marknad”, även om den i allmänhet också har försetts med sådana anläggningar, kännetecknas av att den äger rum, om än med viss regelbundenhet, under en begränsad period.
- 31 Det ska även påpekas att punkt 7 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet uttryckligen räknar upp såväl marknader som nöjesparker, varför det ska göras åtskillnad mellan dessa båda begrepp.

- 32 Begreppet ”marknader” omfattar således de tjänster som tillhandahålls under en begränsad period av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer med tillfälliga anläggningar medan begreppet nöjesparker omfattar den verksamhet som bedrivs av ortsanknutna nöjesfältsaktörer och som är av varaktig karaktär.
- 33 Begreppet ”nöjesparker” kan däremot inte tolkas så, att det omfattar tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesparksaktörer, eftersom begreppet ”marknader” i ett sådant fall inte längre skulle ha något eget tillämpningsområde.
- 34 Den hänskjutande domstolens hänvisning till artikel 32 i genomförandeförordning nr 282/2011, i vilken uttrycken ”marknader” och ”nöjesparker” i den tyska språkversionen av denna bestämmelse endast motsvaras av termen Freizeitparks (fritidsparker) saknar i detta avseende relevans. Förutom att denna bestämmelse ingår i ett annat sammanhang än tillämpningen av reducerade mervärdesskattesatser, omfattas nämligen de tillhandahållanden av tjänster som avses i artikel 32 obligatoriskt av samma regler, vilket innebär att den omständigheten att det i den tyska versionen inte görs någon åtskillnad mellan marknader och nöjesparker saknar betydelse.
- 35 Av detta följer att en medlemsstat, i enlighet med artikel 98 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med punkt 7 i bilaga III till samma direktiv, i princip får tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer, samtidigt som den tillämpar den normala skattesatsen på tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesfältsaktörer i form av fritidsparker.
- 36 När en medlemsstat väljer att selektivt tillämpa den reducerade mervärdesskattesatsen på vissa specifika tillhandahållanden av tjänster som anges i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, är denna stat, såsom det erinrats om i punkt 25 ovan, skyldig att iaktta principen om skatteneutralitet (dom av den 27 juni 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie m.fl., C-597/17, EU:C:2019:544, punkt 46 och där angiven rättspraxis).
- 37 Denna princip utgör hinder för att jämförbara och således med varandra konkurrerande varor eller tjänster behandlas olika i mervärdesskatt hänseende (dom av den 27 februari 2014, Pro Med Logistik och Pongratz, C-454/12 och C-455/12, EU:C:2014:111, punkt 52, och dom av den 27 juni 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie m.fl., C-597/17, EU:C:2019:544, punkt 47 och där angiven rättspraxis).
- 38 Enligt fast rättspraxis ska frågan huruvida varor eller tjänster är jämförbara besvaras med genomsnittskonsumertens synvinkel som utgångspunkt. Varor eller tjänster är jämförbara när de har liknande egenskaper och fyller samma behov hos konsumenten – vilket ska avgöras på grundval av om de används på ett jämförbart sätt – och när de skillnader som finns inte har något betydande inflytande på genomsnittskonsumertens beslut att välja den ena eller den andra varan eller tjänsten (dom av den 27 februari 2014, Pro Med Logistik och Pongratz, C-454/12 och C-455/12, EU:C:2014:111, punkterna 53 och 54, och dom av den 27 juni 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie m.fl., C-597/17, EU:C:2019:544, punkt 48 och där angiven rättspraxis).
- 39 Det är med andra ord fråga om att undersöka huruvida de ifrågavarande varorna eller tjänsterna ur genomsnittskonsumertens synvinkel är utbytbara. I ett sådant fall kan nämligen tillämpningen av olika mervärdesskattesatser påverka konsumentens val, vilket följaktligen innebär att principen om skatteneutralitet har åsidosatts (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 november 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, punkterna 33 och 34).

- 40 I förevarande fall är det första villkoret som följer av den rättspraxis som det redogjorts för i punkt 38 i denna dom, enligt vilket varor eller tjänster, för att de ska anses vara jämförbara, ska ha liknande egenskaper och fylla samma behov hos konsumenten – vilket ska avgöras på grundval av om de används på ett jämförbart sätt – uppfyllt. Den hänskjutande domstolen har nämligen påpekat att de tjänster som tillhandahålls på en marknad och i en fritidspark har liknande egenskaper, eftersom konsumenten i båda fallen använder tjänster som tillhandahålls av nöjesfältsaktörer. Vad gäller de behov som tillgodoses kan en hög grad av överensstämmelse antas, eftersom den hänskjutande domstolen bland annat, med förbehåll för mer utförliga uppgifter, har hänvisat till underhållning och fritidsaktiviteter samt den enskildes känsla av lycka, äventyrslust och möjligheten att knyta kontakter.
- 41 Vid prövningen av det andra villkoret, enligt vilket de skillnader som föreligger inte har något betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut att välja den ena eller den andra av dessa varor eller tjänster, ska, för det första, hänsyn tas till skillnader som avser de aktuella varornas eller tjänsternas egenskaper och deras användning och som följaktligen är inneboende i dessa varor eller tjänster. Domstolen har emellertid slagit fast att vid bedömningen av huruvida tjänsterna är jämförbara med varandra, är inte endast jämförbarheten av enskilda tjänster av betydelse utan även, för det andra, skillnader i det sammanhang i vilket nämnda tjänster tillhandahålls (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 februari 2014, Pro Med Logistik och Pongratz, C-454/12 och C-455/12, EU:C:2014:111, punkt 55 och där angiven rättspraxis).
- 42 Det framgår av domstolens praxis att skillnader som har samband med regelverk och bestämmelser avseende de berörda tjänsterna kan vara relevanta som sammanhang för de tjänster som ska jämföras (se, för ett liknande resonemang, dom av den 23 april 2009, TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, punkterna 39 och 45, och dom av den 27 februari 2014, Pro Med Logistik och Pongratz, C-454/12 och C-455/12, EU:C:2014:111, punkterna 57–59). Det går emellertid inte att av denna rättspraxis dra slutsatsen att andra skillnader än de som avser regelverket saknar betydelse. Det är tvärtom nödvändigt att beakta andra skillnader avseende sammanhanget då dessa kan skapa skillnader hos genomsnittskonsumenten vad gäller frågan huruvida tjänsterna fyller vederbörandes behov (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 februari 2014, Pro Med Logistik och Pongratz, C-454/12 och C-455/12, EU:C:2014:111, punkt 56 och där angiven rättspraxis), och som därför kan påverka denne konsuments val.
- 43 Eftersom det i sista hand ankommer på den nationella domstolen att avgöra om de nöjesfältstjänster som tillhandahålls i en fritidspark och på en marknad är jämförbara eller inte (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 november 2017, AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, punkt 31), ska det påpekas att det kan vara relevant för denna bedömning att en av tjänsterna i princip tillhandahålls hela året medan den andra endast tillhandahålls under några dagar eller veckor om året. För en konsument som kan välja mellan att besöka en fritidspark eller en marknad kan den omständigheten att den sistnämnda endast äger rum under en begränsad period nämligen visa sig vara viktig eller till och med avgörande.
- 44 Såsom den tyska regeringen har gjort gällande bygger marknaderna dessutom ofta på en tradition som är starkt förankrad i regionen, då det samlade antalet tjänster som erbjuds är mycket varierande och av kulturell natur. Som en del av kulturarvet kan de ha ett betydande värde i samhällslivet. Sådana faktorer skulle även kunna påverka genomsnittskonsumentens val, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.



- 45 Härtill kommer att även om den hänskjutande domstolen har påpekat att sammanhanget i Tyskland för de tjänster som tillhandahålls i en fritidspark och på en marknad inte kännetecknas av att olika regelverk är tillämpliga framgår det av den tyska regeringens skriftliga yttranden att icke ortsanknutna nöjesfältsföretag och ortsanknutna nöjesfältsföretag inte omfattas av samma nationella bestämmelser, i den mån tillståndet att hålla en marknad kan innehålla olika "marknadsprivilegier" som under en bestämd tid innebär undantag från vissa rättsliga krav som normalt är tillämpliga, bland annat regler om öppettider. Det ankommer härvidlag likaså på den hänskjutande domstolen att avgöra huruvida sådana skillnader, i den mån de kan styrkas, påverkar genomsnittskonsuments val.
- 46 Vad för övrigt gäller frågan huruvida den nationella domstolen i detta sammanhang har rätt att inhämta ett sakkunnigutlåtande om genomsnittskonsuments synvinkel, eller om denna ståndpunkt endast utgör ett "tankemässigt perspektiv" som är omöjligt att förstå genom att inhämta bevisning, ska det påpekas att domstolen i allmänhet har möjlighet att själv förstå genomsnittskonsuments synvinkel (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 juli 1998, Gut Springenheide och Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, punkterna 31 och 32, och dom av den 28 januari 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, punkt 36).
- 47 Unionsrätten utgör emellertid inget hinder för att en nationell domstol när den har särskilda svårigheter vid denna prövning, under de förutsättningar som föreskrivs i nationell rätt, inhämtar ett sakkunnigutlåtande för att underbygga sitt avgörande (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 juli 1998, Gut Springenheide och Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, punkterna 35 och 36, och dom av den 28 januari 1999, Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, punkt 37).
- 48 Mot bakgrund av samtliga ovan angivna omständigheter ska tolkningsfrågorna besvaras som följer. Artikel 98 i mervärdesskattedirektivet, jämförd med punkt 7 i bilaga III till detta direktiv, ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer och tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesfältsaktörer i form av fritidsparker omfattas av olika mervärdesskattesatser, den första reducerad och den andra normal, under förutsättning att principen om skatteneutralitet iakttas. Unionsrätten utgör inte hinder för att den hänskjutande domstolen, när den har särskilda svårigheter vid prövningen av huruvida principen om skatteneutralitet har iakttagits, under de förutsättningar som föreskrivs i nationell rätt, inhämtar ett sakkunnigutlåtande för att underbygga sitt avgörande.

### **Rättegångskostnader**

- 49 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjunde avdelningen) följande:

**Artikel 98 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, jämförd med punkt 7 i bilaga III till detta direktiv, ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning enligt vilken tjänster som tillhandahålls av icke ortsanknutna nöjesfältsaktörer och tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesfältsaktörer i form av fritidsparker omfattas av olika mervärdesskattesatser, den första reducerad och den andra**

**normal, under förutsättning att principen om skatteneutralitet iakttas. Unionsrätten utgör inte hinder för att den hänskjutande domstolen, när den har särskilda svårigheter vid prövningen av huruvida principen om skatteneutralitet har iakttagits, under de förutsättningar som föreskrivs i nationell rätt, inhämtar ett sakkunnigutlåtande för att underbygga sitt avgörande.**

Underskrifter