

62000J0144

Domstolens dom (sjätte avdelningen) den 3 april 2003. - Brottmål mot Matthias Hoffmann. - Begäran om förhandsavgörande: Bundesgerichtshof - Tyskland. - Mervärdesskatt - Sjätte direktivet - Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset - Organ - Begrepp - Tjänster som utförs av en fysisk person - Kulturella tjänster som tillhandahålls av en solist. - Mål C-144/00.

Rättsfallssamling 2003 s. I-02921

Sammanfattning

Parter

Domska

Beslut om rättegångskostnader

Domslut

Nyckelord

1. Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Undantag som föreskrivs i sjätte direktivet - Undantag för vissa kulturella tjänster - "Andra kulturella organ som är erkända" - Begrepp - Solister som uppträder individuellt - Omfattas

(Rådets direktiv 77/388, artikel 13 A.1 n)

2. Bestämmelser om skatter och avgifter - Harmonisering av lagstiftning - Omsättningsskatt - Gemensamt system för mervärdesskatt - Undantag som föreskrivs i sjätte direktivet - Begränsningar som följer av artikel 13 A - Föreligger inte

(Rådets direktiv 77/388, artikel 13 A)

Sammanfattning

1. Artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet 77/388 om undantag från mervärdesskatt för vissa kulturella tjänster som tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller andra kulturella organ som är erkända av medlemsstaten i fråga skall tolkas så, att uttrycket "andra kulturella organ som är erkända" även omfattar solister som uppträder individuellt.

Principen om skatteneutralitet utgör nämligen hinder för en tillämpning som innebär att enskilda artister inte kan anses, på samma sätt som grupper som utövar kulturell verksamhet, utgöra organ som är likställda med offentligrättsliga organ som tillhandahåller vissa kulturella tjänster som avses

i nämnda artikel, när det har erkänts att deras tjänster är av kulturell karaktär.

(se punkterna 27 och 30 samt punkt 1 i domslutet)

2. Rubriken till artikel 13 A i sjätte direktivet 77/388, vilken lyder "Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset", medför inte i sig några begränsningar av möjligheterna till undantag i denna bestämmelse. De eventuella begränsningarna av möjligheterna till undantag kan endast bli aktuella vid tillämpningen av artikel 13 A.2, vilken avser möjligheten för medlemsstaterna att uppställa vissa villkor för att undantagen skall gälla och deras skyldighet att inte undanta vissa tjänster från mervärdesskatt.

(se punkterna 37, 39 och 40 samt punkt 2 i domslutet)

Parter

I mål C-144/00,

angående en begäran enligt artikel 234 EG, från Bundesgerichtshof (Tyskland), att domstolen skall meddela ett förhandsavgörande i det vid den nationella domstolen anhängiga brottmålet mot

Matthias Hoffmann,

angående tolkningen av artikel 13 A.1 n 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 (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28),

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.-P. Puissech (referent) samt domarna R. Schintgen, V. Skouris, F. Macken och J.N. Cunha Rodrigues,

generaladvokat: L.A. Geelhoed,

justitiesekreterare: avdelningsdirektören H.A. Rühl,

med beaktande av de skriftliga yttranden som har inkommit från:

- Mattias Hoffmann, genom A.J. Rädler, Steuerberater, och M. Lausterer, Rechtsanwalt,

- Tysklands regering, genom W.-D. Plessing och T. Jürgensen, båda i egenskap av ombud,

- Nederländernas regering, genom M.A. Fierstra, i egenskap av ombud,

- Förenade kungarikets regering, genom J.E. Collins, i egenskap av ombud, biträdd av A. Robertson, barrister,

- Europeiska gemenskapernas kommission, genom G. Wilms och K. Gross, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till förhandlingsrapporten,

efter att muntliga yttranden har avgivits vid förhandlingen den 3 oktober 2002 av: Matthias Hoffmann, företrädd av A.J. Rädler och M. Lausterer, Tysklands regering, företrädd av M. Lumma,

i egenskap av ombud, och kommissionen, företrädd av G. Wilms och K. Gross,
och efter att den 14 november 2002 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,
följande

Dom

Domskäl

1 Bundesgerichtshof har, genom beslut av den 5 april 2000 som inkom till domstolens kansli den 17 april 2000, i enlighet med artikel 234 EG ställt två frågor om tolkningen av artikel 13 A.1 n 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 (EGT L 145, s. 1, svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28, nedan kallat sjätte direktivet).

2 Frågorna har uppkommit i ett mål om överklagande genom så kallad Revision som ingetts till Bundesgerichtshof av konsertarrangören Matthias Hoffmann, till följd av att han fällts till ansvar för att bland annat inte ha erlagt mervärdesskatt för gager som utbetalats till tre sångsolister som gjort konsertframträdanden i Tyskland.

Gemenskapsrätten

3 I artikel 13 i sjätte direktivet regleras vissa undantag från mervärdesskatt. I artikeln föreskrivs bland annat följande:

"A. Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset

1. Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

n) Vissa kulturella tjänster och varor med nära anknytning därtill som tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller andra kulturella organ som är erkända av medlemsstaten i fråga.

...

2. a) För att undantagen enligt punkt 1 ... n i denna artikel skall gälla ett icke offentligrättsligt organ får medlemsstaterna i varje enskilt fall uppställa ett eller flera av följande villkor:

- De får inte systematiskt sträva efter att uppnå vinst, och vinster som ändå uppstår får inte delas ut utan skall avsättas för bibehållande eller förbättring av de tjänster som tillhandahålls.

- De skall ledas och förvaltas på huvudsakligen frivillig basis av personer som inte har något direkt eller indirekt intresse, vare sig själva eller genom mellanhänder, av verksamheternas resultat.

- Deras priser skall vara godkända av det allmänna eller inte överstiga sådana priser eller, när det gäller tjänster som inte är föremål för godkännande, vara lägre än de priser som debiteras för liknande tjänster av kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt.

- Undantagen får inte riskera att skapa sådana konkurrenssnedvridningar som skulle kunna försätta kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt i underläge.

b) Tillhandahållandet av tjänster eller varor får inte undantas enligt punkt 1 ... n ovan, om

- det inte är väsentligt för de undantagna verksamheterna,

- det grundläggande syftet är att vinna ytterligare intäkter åt organisationen genom att driva verksamheter som direkt konkurrerar med kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt.

..."

Nationell rätt

4 4 § Umsatzsteuergesetz (mervärdesskattelagen, nedan kallad UStG) har rubriken "Undantag för varor och tjänster". I artikeln föreskrivs bland annat följande:

"... följande skall undantas från skatteplikt:

...

20. a) Tjänster som tillhandahålls av följande organ som lyder under förbundsstaten, delstater, kommuner och kommunsammanslutningar: teatrar, orkestrar, kammarmusikensembler, körer, museer, botaniska trädgårdar, zoologiska trädgårdar, djurparker, arkiv, bibliotek och kulturminnesskyddade minnesmärken och parker. Dessa bestämmelser är även tillämpliga på tjänster som tillhandahålls av organ av samma karaktär som hör till andra skattskyldiga, om den behöriga myndigheten i delstaten intygar att de bedriver samma kulturella verksamhet som de organ som avses i föregående mening. ...

b) Arrangemang av teaterföreställningar och konserter av andra skattskyldiga, om dessa genomförs av de teatrar, orkestrar, kammarmusikensembler eller körer som avses i punkt a."

5 18 § UStG har rubriken "Förfarandet för uppbörd av skatt", och i stycke 8 punkt 1 föreskrivs följande:

"För att säkerställa att skatten betalas får förbundsfinansministeriet, efter att ha hört Bundesrat, genom kungörelse föreskriva att skatten avseende följande tjänster skall betalas som källskatt som innehålls av arrangören:

1. Tjänster som utförts av en skattskyldig som är etablerad i utlandet."

6 I Förbundsrepubliken Tyskland har ett sådant förfarande införts.

7 I Umsatzsteuer-Richtlinien (riktlinjer för tolkningen av mervärdesskattereglerna) anges följande beträffande de personer som är undantagna från skattskyldighet enligt 4 § punkt 20 UStG:

"1) Orkestrar, kammarmusikensembler och körer utgörs av grupper av musiker och vokalensembler som består av två eller flera medlemmar. Typen av musik har ingen betydelse. Bestämmelsen kan följaktligen även omfatta grupper som spelar underhållningsmusik.

2) Undantaget från skatt är även tillämpligt på konserter som solister deltar i, under förutsättning att helheten har karaktären av en konsert. Detta villkor kan anses uppfyllt i fråga om exempelvis oratorier. Detsamma gäller anordnandet av konserter (4 § punkt 20 b UStG)".

Twisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

8 Matthias Hoffmann anordnade en världsturné med tre berömda sångsolister, vilka inte var etablerade i Tyskland och som gjorde gemensamma framträdanden vid en rad konserter. I fråga om de två konserter som arrangerades i Tyskland erhöll Matthias Hoffmann intyg från de behöriga kulturmyndigheterna om att "arrangemangen" var "likvärdiga" med dem som avses i 4 § punkt 20 a UStG. Under förevarande förfarande har emellertid den tyska regeringen angett att dessa intyg inte var bindande för skattemyndigheterna vad gäller frågan huruvida var och en av de tre solisterna utgjorde ett "organ" i den mening som avses i nämnda bestämmelse.

9 Matthias Hoffmann innehöll inte någon mervärdesskatt för de gager som utbetalades till de tre solisterna och han betalade inte heller in sådan skatt. Han åtalades bland annat på grund av dessa gärningar för skattebrott vid Landgericht Mannheim (Tyskland). Till sitt försvar hävdade Matthias Hoffmann att han inte hade någon skyldighet att erlägga mervärdesskatt för gagerna till de tre solisterna, med hänsyn till de intyg som hade utfärdats av kulturmyndigheterna.

10 Landgericht dömde Matthias Hoffmann till fängelse genom dom av den 22 december 1998.

11 Landgericht ansåg att undantaget i 4 § punkt 20 a UStG inte var tillämpligt på tjänster som utförs av tre artister som uppträder som solister, eftersom bestämmelsen endast är tillämplig på "organ", vilket inte omfattar enskilda artister. Landgericht ansåg att det var de enskilda solisternas personlighet som stod i förgrunden vid de aktuella konserterna och inte föreställningen som helhet, och det musikaliska arrangemanget var anpassat till var och en av solisterna. Landgericht påpekade även att individuella kontrakt hade ingåtts med var och en av artisterna, och därför kunde tjänsten inte anses ha utförts av en duo eller en trio.

12 Landgericht ansåg att dess tolkning av 4 § punkt 20 a UStG inte var oförenlig med artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet. Enligt artikel 13 A.2 i direktivet får nämligen medlemsstaterna uppställa vissa villkor för undantag från skatteplikt för kulturella tjänster som tillhandahålls av andra personer än offentligrättsliga organ, såsom att det inte får föreligga något systematiskt vinstsyfte eller att ledningen och förvaltningen huvudsakligen skall ske på frivillig basis. Gemenskapslagstiftaren har således ansett att det framför allt är organ med svag ekonomi och som på ett särskilt sätt främjar allmänintresset som förtjänar att undantas från mervärdesskatt. Enligt Landgericht kan medlemsstaterna således själva välja om de vill anta regler om sådana undantag som tillåts genom sjätte direktivet. De undantag som föreskrivs i artikel 13 A i direktivet kan under alla förhållanden inte avse fysiska personer.

13 Matthias Hoffmann överklagade Landgerichts dom genom så kallad Revision till Bundesgerichtshof och gjorde i huvudsak gällande att vägran att tillämpa undantaget från skatteplikt på solister utgjorde en diskriminering i strid med gemenskapsrätten.

14 Bundesgerichtshof har i det avseendet påpekat att domstolen, i sin dom av den 7 september 1999 i mål C-216/97, Gregg (REG 1999, s. I-4947), har fastslagit, i fråga om artikel 13 A.1 b och g i sjätte direktivet, att begreppen "inrättning", "organ" och "organisation" som används i dessa bestämmelser är tillräckligt omfattande för att även innefatta fysiska personer. Det är förvisso riktigt att dessa begrepp utgör tecken på att det skall vara fråga om en individuell enhet som har en viss funktion, men detta villkor kan även vara uppfyllt då en eller flera fysiska personer driver rörelse och inte bara då rörelsen drivs av en juridisk person.

15 Enligt Bundesgerichtshof tyder allt på att begreppet erkända organ i artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet skall tolkas på ett liknande sätt, vilket skulle medföra att konserter med solister, i egenskap av fysiska personer, skulle kunna omfattas av undantaget från mervärdesskatteplikt. Även principen om skatteneutralitet, som är en del av mervärdesskattesystemet och som domstolen erinrade om i sin dom av den 11 juni 1998 i mål C-283/95, Fischer (REG 1998, s. I-

3369), utgör hinder för att ekonomiska aktörer som utför likartade tjänster omfattas av olika skatteregler.

16 Det är mot denna bakgrund som Bundesgerichtshof beslutade att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Skall artikel 13 A.1 n 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 (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) tolkas så, att det däri använda uttrycket andra kulturella organ som är erkända ... även omfattar en solist som tillhandahåller en kulturell tjänst?

2) Om den första frågan besvaras jakande: Medför rubriken till artikel 13 A ... verksamheter av hänsyn till allmänintresset eventuellt några begränsningar när solistens uppträdande främst har ett kommersiellt syfte?"

Den första frågan

17 Matthias Hoffmann och kommissionen har anfört att domstolen, i domen i det ovannämnda målet Gregg, avvek från sin tidigare rättspraxis som följer av dom av den 11 augusti 1995 i mål C-453/93, Bulthuis-Griffioen (REG 1995, s. I-2341). Enligt tidigare rättspraxis var undantagen i artikel 13 A.1 i sjätte direktivet förbehållna juridiska personer. De har i synnerhet framhållit att domstolen, i punkt 18 i domen i det ovannämnda målet Gregg, ansåg att begreppet organ avser en individuell enhet som har en viss funktion, och att det utgör ett villkor som kan vara uppfyllt såväl då en eller flera fysiska personer driver rörelse som då rörelsen drivs av en juridisk person. I punkterna 19 och 20 i samma dom fastslog domstolen även att denna tolkning överensstämmer med principen om skatteneutralitet, som utgör en del av det gemensamma systemet för mervärdesskatt, vilken utgör hinder för att ekonomiska aktörer som tillhandahåller samma varor och tjänster i samma sammanhang behandlas olika i mervärdesskattehänseende. Matthias Hoffmann och kommissionen anser således att solister kan anses utgöra organ i den mening som avses i artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet.

18 Enligt den tyska regeringen, den nederländska regeringen och Förenade kungarikets regering framgår det av fast rättspraxis att de undantag från skatteplikt som avses i artikel 13 i sjätte direktivet skall tolkas restriktivt, eftersom de utgör avvikelser från den allmänna principen att mervärdesskatt skall uttas på alla tjänster som tillhandahålls mot vederlag (dom av den 5 juni 1997 i mål C-2/95, SDC, REG 1997, s. I-3017, punkt 20, och domen i det ovannämnda målet Gregg, punkt 12).

19 De anser att det framgår av lydelsen och systematiken i artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet att endast "vissa" kulturella tjänster och varor med "nära anknytning" därtill kan undantas från mervärdesskatteplikt. Dessa tjänster måste dessutom tillhandahållas av särskilda "organ", och medlemsstaterna har i det avseendet ett utrymme för skönsmässig bedömning vad beträffar erkännandet av icke offentligrättsliga organ.

20 Enligt nämnda regeringar tillämpade domstolen visserligen i domen i det ovannämnda målet Gregg begreppet organ på fysiska personer för att iaktta principen om skatteneutralitet, men den jämställde inte generellt fysiska personer med erkända organ. Domstolen angav att fysiska personer endast kan utgöra organ i den mening som avses i de aktuella bestämmelserna om de använder sig av en rad mänskliga och materiella resurser för att bedriva verksamheten. En solist kan därför inte anses utgöra ett organ, eftersom det uppenbart saknas en rad mänskliga och materiella resurser liksom den organisationsstruktur som detta kräver, till skillnad från vad som är fallet i fråga om en kör, en orkester eller en kammarmusikensemble.

21 Även för det fall solister skulle kunna anses utgöra "organ" måste slutligen hänsyn tas till det utrymme för skönsmässig bedömning som tillkommer medlemsstaterna vid tillämpningen av artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet. Eftersom undantaget från mervärdesskatteplikt vad gäller icke offentlighetsrättsliga organ uttryckligen är underkastat kravet att de skall vara erkända av medlemsstaten kan den nationella lagstiftaren föreskriva att enskilda artister inte omfattas därav.

22 Principen om skatteneutralitet utgör enligt nämnda regeringar inte något hinder för detta. En snedvridning av konkurrensen skulle nämligen endast kunna föreligga om kulturella tjänster av samma slag utan skäl omfattades av olika regler. De tjänster som utförs av solister respektive av "organ" är dock av olika slag. De tjänster som utförs av en solist är av mycket personlig karaktär och har nära samband med hur välkänd solisten är och kan därför inte jämföras med tjänster som utförs av körer, orkestrar eller kammarmusikensembler.

23 Enligt artikel 13 A.2 a i sjätte direktivet får medlemsstaterna tillämpa ett eller flera av de villkor som anges i nämnda bestämmelse på de organ som vill dra fördel av bestämmelserna i artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet. De två första villkoren (att organen inte får systematiskt sträva efter att uppnå vinst och att de personer som ansvarar för ledningen och förvaltningen utför arbetet på frivillig basis) visar tydligt att begreppet organ avser enheter som utövar verksamhet av allmänintresse och inte en enskild person som ensam utövar verksamhet. Villkoret att någon vinst inte skall uppstå kan inte tillämpas på en person som utövar enskild verksamhet. En enskild person kan inte heller "ledas och förvaltas" på huvudsakligen frivillig basis av en person som inte har något direkt ekonomiskt intresse av personens verksamhet.

24 Domstolen erinrar i det avseendet om att den, i punkt 17 i domen i det ovannämnda målet Gregg, beträffande artikel 13 A.1 b och g i sjätte direktivet rörande vissa sociala tjänster och vårdtjänster, fastslog att begreppet "organ" i princip är tillräckligt omfattande för att även innefatta fysiska personer och att möjligheterna till undantag i nämnda bestämmelse inte är begränsade till att enbart avse varor och tjänster som tillhandahålls av juridiska personer, utan även kan omfatta varor och tjänster som tillhandahålls av enskilda. I punkt 18 i samma dom angav domstolen att användningen av ordet organ visserligen utgör tecken på att det skall vara fråga om en individuell enhet som har en viss funktion, men att detta villkor även är uppfyllt då en eller flera fysiska personer driver rörelse.

25 Domstolen anser att det inte finns något skäl att frånga denna bedömning i fråga om sådana kulturella tjänster som avses i artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet vad gäller artister som tillhandahåller en individuell tjänst, såsom exempelvis sångsolister.

26 I likhet med en grupp som utövar kulturell verksamhet kan sådana artister utöva verksamheten professionellt, halvprofessionellt eller icke-professionellt, och antingen tjäna pengar på denna verksamhet eller utföra den på frivillig basis och eventuellt bara täcka sina omkostnader. I dessa olika fall framstår artisten som en individuell enhet som har en kulturell funktion, på samma sätt som en grupp som utövar kulturell verksamhet, även om artisten utför sin tjänst med enbart egna medel och oavsett den rättsliga form som valts för verksamheten.

27 Principen om skatteneutralitet utgör följaktligen hinder för en tillämpning som innebär att enskilda artister inte kan anses, på samma sätt som grupper som utövar kulturell verksamhet, utgöra organ som är likställda med offentlighetsrättsliga organ som tillhandahåller vissa kulturella tjänster som avses i artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet, när det har erkänts att deras tjänster är av kulturell karaktär.

28 Det är vid tillämpningen av artikel 13 A.2 a i sjätte direktivet som medlemsstaterna, om de så önskar, får uppställa ett eller flera av de villkor som föreskrivs i bestämmelsen för att såväl enskilda artister som grupper som utövar kulturell verksamhet skall kunna utnyttja möjligheterna till undantag i artikel 13 A.1 n i fråga om vissa kulturella tjänster, bland annat villkoret att det inte får

föreligga något systematiskt vinstsyfte och att anordnandet av de kulturella tjänsterna huvudsakligen skall ske på frivillig basis.

29 När medlemsstaterna iakttar skyldigheten enligt artikel 13 A.2 b i sjätte direktivet att inte låta tillhandahållandet av tjänster eller varor omfattas av undantaget om det inte är väsentligt för den aktuella kulturella verksamheten eller om det grundläggande syftet är att vinna ytterligare intäkter åt berörda parter genom att bedriva verksamhet som direkt konkurrerar med kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt, är de skyldiga att behandla enskilda artister och grupper som utövar kulturell verksamhet på samma sätt.

30 Den första frågan skall således besvaras så att artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet skall tolkas så att uttrycket "andra kulturella organ som är erkända" även omfattar solister som uppträder individuellt.

Den andra frågan

31 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida rubriken till artikel 13 A i sjätte direktivet, vilken avser "undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset", i sig medför några begränsningar av möjligheterna till undantag i denna bestämmelse, särskilt när tjänsterna i fråga huvudsakligen tillhandahålls i kommersiellt syfte.

32 Matthias Hoffmann anser att medlemsstaterna inte kan tillämpa artikel 13 A i sjätte direktivet genom att införa andra kriterier för att vägra undantag än dem som just föreskrivs i denna bestämmelse. Vid införandet av kriterier för att vägra undantag skall för övrigt principen om likabehandling iakttas, vilket bland annat framgår av domen av den 13 juli 2000 i mål C-36/99, *Idéal tourisme* (REG 2000, s. I-6049, punkt 36).

33 Enligt den tyska regeringen medför inte rubriken till artikel 13 A i sjätte direktivet i sig någon begränsning av medlemsstaternas val av de organ som kan erkännas och, därigenom, ges rätt till undantag från mervärdesskatteplikt.

34 Den nederländska regeringen har hävdade att det är möjligt att undanta kulturella organ som verkar i kommersiellt syfte från möjligheterna till undantag med stöd av artikel 13 A i sjätte direktivet, vilken avser "vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset", eftersom de som åtnjuter undantaget från skatteplikt skall vara erkända av medlemsstaterna enligt artikel 13 A.1 n och medlemsstaterna kan vägra att erkänna dessa. Den nederländska regeringen har dessutom erinrat om att för att undantaget skall gälla ett icke offentligrättsligt organ får medlemsstaterna, med stöd av artikel 13 A.2 i sjätte direktivet, uppställa villkoret att detta organ inte får systematiskt sträva efter att uppnå vinst.

35 Enligt Förenade kungarikets regering visar rubriken till artikel 13 A i sjätte direktivet att de undantag som föreskrivs i denna bestämmelse skall begränsas till verksamhet av allmänintresse. Följaktligen skall artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet tolkas restriktivt, så att endast kulturell verksamhet som utförs av hänsyn till allmänintresset undantas, och inte verksamhet som enbart utförs i vinstsyfte.

36 Kommissionen har erinrat om att enligt artikel 13 A.2 a i sjätte direktivet får medlemsstaterna föreskriva begränsningar av möjligheterna till undantag för organ som systematiskt strävar efter att uppnå vinst. Dessutom medför artikel 13 A.2 b begränsningar av möjligheterna till undantag i artikel 13 A.1 n i sjätte direktivet, bland annat när undantaget kan snedvrider konkurrensen. I det nationella målet ankommer det på den nationella domstolen att avgöra huruvida de i målet aktuella arrangemangen syftade till att vinna ytterligare intäkter åt Matthias Hoffmanns verksamhet, huruvida Matthias Hoffmann konkurrerade med kommersiella företag som måste betala mervärdesskatt och huruvida konkurrensen skulle snedvridas om undantaget beviljades.

37 Domstolen konstaterar att rubriken till artikel 13 A i sjätte direktivet, vilken lyder "Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset", i sig inte medför några begränsningar av möjligheterna till undantag i denna bestämmelse.

38 Genom innehållet i artikel 13 A i sjätte direktivet definieras nämligen just de verksamheter som skall undantas från mervärdesskatteplikt, de verksamheter som medlemsstaterna får undanta från sådan skatteplikt och de verksamheter som inte får undantas härifrån, samt de villkor som medlemsstaterna får uppställa för de verksamheter som kan undantas. I artikel 13 A.2 a föreskrivs en rätt, men inte någon skyldighet, för medlemsstaterna att förbehålla icke offentligrättsliga organ som inte systematiskt strävar efter att uppnå vinst möjligheten till undantag. Denna bestämmelse bekräftar att den omständigheten att en verksamhet är kommersiell inte hindrar att den utgör en verksamhet av allmänintresse inom ramen för artikel 13 A i sjätte direktivet.

39 Såsom angetts i punkterna 28 och 29 i denna dom kan de eventuella begränsningar av möjligheterna till undantag som föreskrivs i artikel 13 A i sjätte direktivet endast bli aktuella vid tillämpningen av artikel 13 A.2.

40 Den andra tolkningsfrågan skall således besvaras så att rubriken till artikel 13 A i sjätte direktivet inte i sig medför några begränsningar av möjligheterna till undantag i denna bestämmelse.

Beslut om rättegångskostnader

Rättegångskostnader

41 De kostnader som har förorsakats den tyska regeringen, den nederländska regeringen och Förenade kungarikets regering samt kommissionen, vilka har inkommit med yttranden till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna.

Domslut

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

- angående de frågor som genom beslut av den 5 april 2000 har ställts av Bundesgerichtshof -
följande dom:

1) Artikel 13 A.1 n 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 skall tolkas så att uttrycket "andra kulturella organ som är erkända" även omfattar solister som uppträder individuellt.

2) Rubriken till artikel 13 A i direktivet medför inte i sig några begränsningar av möjligheterna till undantag i denna bestämmelse.