# FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT JULIANE KOKOTT
föredraget den 7 september 2006 [1]

## I — Inledning

1. I november år 2000 auktionerade Telekom-Control-Kommission, den österrikiska regleringsmyndigheten, ut ett flertal frekvensblock för tillhandahållande av mobiltelefontjänster enligt UMTS/IMT-2000-standarden [2] (även kallade tredje generationens 3G mobiltelefontjänster) och tilldelade sedan genom beslut rättigheter till utnyttjande av frekvenser till budgivare som vunnit auktionen. Därvid erhölls en ersättning som totalt uppgick till 831 595 241,10 euro. Frekvenser för tillhandahållande av den andra generationens mobiltelefontjänster (GSM-standard [3]) och för systemet för gemensamt utnyttjade resurser TETRA [4] tilldelades redan tidigare på samma sätt.

2. 3G-mobiltelefonutrustning har större kapacitet att överföra data än tidigare generationers mobiltelefoner. De möjliggör särkilt tillhandahållande av multimedietjänster, såsom videokonferenser, Internetuppkoppling och online-underhållning. Införandet av UMTS-mobiltelefoner anses utgöra ett betydande tekniskt framsteg, som ger telekommunikationsföretag möjligheter till ett stort antal nya verksamheter.

3. I tvisten i målet vid den nationella domstolen har de åtta telekommunikationsföretag som förvärvat rättigheter till utnyttjande av frekvenser (nedan kallade klagandena) gjort gällande att tilldelningen av rättigheter är en mervärdesskattepliktig transaktion och att ersättningen för utnyttjande av frekvenser innefattat mervärdesskatt. De har därför begärt upprättande av fakturor, i vilka mervärdesskatt anges. Detta är förutsättningen för att avdrag skall medges för den mervärdesskatt som påstås ha betalats.

1 — Originalspråk: tyska.

2 — IMT-2000: International Mobil Telecommunications-2000 (en standard som utvecklats av International Telecommuntication Union (ITU)); UMTS: Universellt mobilt telekommunikationssystem (inom ramen för den europeiska post- och teleorganisationen (CEPT) och den standard som utvecklats av European Telecommunications Standards Institute (ETSI), som anses som en del av den så kallade IMT-2000-familjen).

3 — Global System for Mobile Communications.

4 — Terrestrial Trunked Radio. För närmare information om denna digitala radiostandard se TETRA MoU Association Ltd:s hemsida (www.tetramou.com).

4. Enligt artikel 4.1 och 4.2 i sjätte mervärdesskattedirektivet (nedan kallat sjätte direktivet), [5] är endast sådan omsättning skattepliktig som en skattskyldig person har i sin ekonomiska verksamhet. Enligt artikel 4.5 i direktivet anses staten och dess organ i princip inte vara skattskyldiga när de utövar offentlig makt. I detta mål är tolkningen av dessa bestämmelser med avseende på utauktionering av rättigheter till utnyttjande av frekvenser av central betydelse.

5. I en parallell begäran om förhandsavgörande, [6] i vilket jag i dag också presenterar ett förslag till avgörande, har VAT and Duties Tribunal London ställt liknande frågor för bedömning av utauktionering av UMTS-licenser i Förenade kungariket.

6. Därutöver har andra medlemsstater följt det brittiska och österrikiska exemplet och har likaså uttagit höga licensavgifter. Förevarande förfarande och det parallella förfarandet från Österrike har följaktligen inte bara särskild betydelse på grund av de enorma summor som här står på spel, utan de är också av pilotkaraktär för liknande tvister i andra medlemsstater.

5 — 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).

6 — Mål C-369/04, Hutchison m.fl.

## II — Tillämpliga bestämmelser

### A — *Bestämmelser om mervärdesskatt*

1. De gemenskapsrättsliga bestämmelserna

7. Enligt artikel 2.1 i sjätte direktivet skall mervärdesskatt betalas för

"leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap, ...".

8. I artikel 4 i sjätte direktivet ges följande definition på vem som skall anses vara skattskyldig person:

"1 Med 'skattskyldig person' avses varje person som självständigt någonstans bedriver någon form av ekonomisk verksamhet som anges i punkt 2, oberoende av syfte eller resultat.

2 De former av ekonomisk verksamhet som avses i punkt 1 skall omfatta alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster, däribland gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamhet inom fria yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav skall likaså betraktas som ekonomisk verksamhet.

...

5 Stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ anses inte 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.

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

Dessa organ skall i vart fall betraktas som skattskyldiga personer när det gäller de verksamheter som är förtecknade i bilaga D, såvida de inte genomförs i försumbart liten skala.

..."

9. I bilaga D anges under punkt 1 telekommunikation som verksamhet som avses i tredje stycket i artikel 4.5.

2. Den nationella lagstiftningen

10. Enligt 1 § första stycket punkt 1 i Umsatzsteuergesetz 1994 (lag om mervärdesskatt) (nedan kallad UStG 1994) är leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium och inom ramen för näringsidkarens verksamhet mervärdesskattepliktiga. Beskattning sker även om transaktionen genomförs på grundval av en lagenlig eller administrativ rättsakt och även om transaktionen anses ha genomförts med stöd av en bestämmelse i lag.

11. Som företagare betraktas, enligt 2 § första stycket UStG 1994, var och en som självständigt bedriver ekonomisk eller yrkesmässig verksamhet. Med ekonomisk eller yrkesmässig verksamhet avses all varaktig verksamhet som utövas för att erhålla intäkter.

12. I 2 § tredje stycket UStG 1994 föreskrivs att offentligrättsliga juridiska personer i princip inte bedriver ekonomisk eller yrkesmässig verksamhet annat än i samband med anläggningar av kommersiellt slag (2 § i Körperschaftssteuergesetz) (lag om bolagsskatt) (nedan kallad KStG). I 2 § första stycket KStG föreskrivs att varje anläggning som är ekonomiskt självständig och som uteslutande eller till övervägande del utövar varaktig privat verksamhet av ekonomisk betydelse i syfte att erhålla intäkter eller, för det fall ett deltagande i det allmänna näringslivet inte förekommer, av annan ekonomisk fördel och inte utgör jordbruks- eller skogsbrukverksamhet, är en offentligrättslig anläggning av kommersiellt slag.

13. I 2 § femte stycket KStG föreskrivs i utdrag följande: "En privat verksamhet i den mening som avses i första stycket föreligger inte om en verksamhet till övervägande del består i myndighetsutövning (myndighetsverksamhet) ... ."

14. I 11 § första stycket första och andra meningen UStG 1994 föreskrivs följande: "När en näringsidkare utför transaktioner i den mening som avses i 1 § första stycket punkt 1 UStG 1994 har denne rätt att upprätta fakturor. För det fall att han utför transaktioner till förmån för en annan näringsidkare eller en juridisk person, såvida denna inte är en näringsidkare, skall han utfärda fakturor." [7] Enligt 11 § första stycket punkt 6 UStG 1994 skall dessa fakturor innehålla uppgifter om det skattebelopp som skall tas ut på denna ersättning.

B — *Den rättsliga ramen för tilldelning av UMTS- frekvenser*

15. Radiofrekvenser är en knapp resurs. Det radiospektrum som är tekniskt användbart används redan till största delen inom ramen för olika tjänster och användningssätt. För att förhindra störningar står för all användning vissa från varandra avgränsade avsnitt (frekvensband) till förfogande. Den globala frekvensordningen grundar sig på arbeten inom ramen för Internationella teleunionen (International Telecommunications Union — ITU), som är en internationell organisation och ett FN-organ.

7 — Motparten i tvisten i målet vid den nationella domstolen har påpekat att bestämmelsen hade en annan lydelse vid den relevanta tidpunkten, nämligen följande: När en näringsidkare utför skattepliktiga transaktioner har han rätt och, för det fall han utför transaktioner till förmån för en annan näringsidkare på dennes begäran, skyldighet att upprätta fakturor, i vilka skattebeloppet anges separat.

16. De frekvensband som har avsatts för UMTS/IMT-2000-mobiltelefoni, fastställdes i princip av den administrativa världsradiokonferensen år 1992 (WRC 92) som ITU anordnat. I resolution 212 utgick den administrativa världsradiokonferensen år 1997 ifrån att IMT-2000- mobiltelefonitjänster skulle komma att införas fram till år 2000.

17. På europeisk nivå utförde den europeiska post- och teleorganisationen (CEPT) [8] ytterligare förberedande arbete för införande av tredje generationens mobiltelefoni. Europeiska radiokommittén (ERC), som hör till denna organisation, definierade i beslut ERC/DEC(97)/07 av den 30 juni 1997 [9] särskilt det frekvensspektrum som står till förfogande.

18. Det frekvensspektrum som är reserverat för tredje generationens mobiltelefoni kan delas in i ytterligare delar, i vilka flera tillhandahållare kan driva ett nät för mobiltelefoni. Utrustningen och antalet rättigheter till utnyttjande av frekvenser som tilldelats för detta ändamål varierar från medlemsstat till medlemsstat. [10] Medan Österrike och Tyskland till exempel har delat upp spektrumet mellan sex tillhandahållare har Belgien och Frankrike delat upp spektrumet mellan endast tre tillhandahållare. Vid fastställandet av bandbredder som tilldelas för drift av telenät finns alltså ett visst handlingsutrymme inom ramen för de tekniska minimikraven.

19. Även frekvensordningen för den andra generationens mobiltelefonitjänster grundar sig på krav som fastställts av CEPT.

## 1. Gemenskapsrätten

20. Vid tidpunkten för de faktiska omständigheterna utgjorde direktiv 97/13/EG [11] den gemenskapsrättsliga ramen för tilldelning av allmän auktorisation och individuella tillstånd på teletjänstområdet.

8 — CEPT är en internationell organisation, till vilken för närvarande regleringsmyndigheter för post och telekommunikation från 46 europeiska länder hör. (För närmare information se organisationens hemsida: www.cept.org.)

9 — I detta fastställdes följande frekvensband: 1900–1980 MHz, 2010–2025 MHz och 2110–2170 MHz för markbundna UMTS-tillämpningar och 1980–2010 MHz och 2170–2200 MHz för satellitbaserade UMTS-tillämpningar.

10 — Se i detta avseende information på European Radiocommunications Office (ERO) hemsida: www.ero.dk/ecc.

11 — Europaparlamentets och rådets direktiv 97/13/EG av den 10 april 1997 om gemensamma ramar för allmän auktorisation och individuella tillstånd på teletjänstområdet (EGT L 117, s. 15) med verkan från och med den 24 juli 2003, upphävt genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2002/21/EG av den 7 mars 2002 om ett gemensamt regelverk för elektroniska kommunikationsnät och kommunikationstjänster (ramdirektiv) (EGT L 108, s. 33).

21. Enligt artikel 3.3 i direktiv 97/13 "får [medlemsstaterna] utfärda ett individuellt tillstånd endast om innehavaren får tillgång till knappa fysiska eller andra resurser eller omfattas av särskilda skyldigheter eller åtnjuter särskilda rättigheter i enlighet med bestämmelserna i avsnitt III".

22. I avsnitt III i direktivet (artiklarna 7–11) regleras individuella tillstånd närmare. I artikel 10 föreskrivs att medlemsstaterna endast får begränsa antalet individuella tillstånd i den utsträckning som det är nödvändigt för att säkerställa att radiofrekvenserna utnyttjas effektivt. De måste därvid särskilt lägga vederbörlig vikt vid behovet av att ge användarna så stort utbyte som möjligt och underlätta utvecklingen av konkurrens. Medlemsstaterna skall bevilja dessa individuella tillstånd på grundval av urvalskriterier som skall vara objektiva, icke-diskriminerande, specificerade, genomblickbara och proportionerliga.

23. Enligt artikel 11.1 i direktiv 97/13 får avgifter tas ut som täcker kostnader i samband med beviljande av tillstånd. Enligt artikel 11.2 får dessutom andra avgifter fastställas:

"Trots vad som anges i punkt 1 får medlemsstaterna, när det gäller användning av knappa resurser, tillåta sina nationella regleringsmyndigheter att införa avgifter som avspeglar behovet av att säkerställa ett optimalt utnyttjande av dessa resurser. Avgifterna skall vara icke-diskriminerande och särskild hänsyn skall tas till behovet av att främja utvecklingen av innovativa tjänster och konkurrens."

24. Direktiv 97/13 upphävdes genom Europaparlamentets och rådets direktiv 2002/21/EG av den 7 mars 2002 om ett gemensamt regelverk för elektroniska kommunikationsnät och kommunikationstjänster (ramdirektiv). [12] I motsats till direktiv 97/13 föreskrivs i artikel 9.3 i direktiv 2002/21 att medlemsstaterna får tillåta företag att överföra rättigheter att använda radiofrekvenser med andra företag.

25. I artikel 9.4 i direktiv 2002/21 föreskrivs i detta fall följande:

"Medlemsstaterna skall säkerställa att ett företags avsikt att överföra rättigheter att använda radiofrekvenser anmäls till den nationella regleringsmyndighet som har ansvaret för tilldelningen av radiospektrum, och att varje överföring äger rum i enlighet med förfaranden som fastställts av den nationella regleringsmyndigheten och offentliggörs. De nationella regleringsmyndigheterna skall säkerställa att konkurrensen inte snedvrids som ett resultat av sådana trans-

12 — Se fotnot 11.

aktioner. I de fall användningen av radiofrekvenser har harmoniserats genom tillämpning av beslut nr 676/2002/EG (radiospektrumbeslut) eller andra gemenskapsåtgärder, skall sådan överföring inte leda till ändrad användning av radiofrekvensen."

26. Därutöver är Europaparlamentets och rådets beslut nr 128/1999/EG av den 14 december 1998 om samordnat införande av ett system för mobil och trådlös telekommunikation (UMTS) av tredje generationen [13] (UMTS-beslutet) inom gemenskapen av intresse. Genom detta beslut initierade parlamentet och rådet införandet av UMTS-telekommunikation i Europa.

27. I skälen till UMTS-beslutet anknyter de till den internationella utvecklingen och till kraven för den tredje generationens mobiltelefoni. Enligt artikel 3.1 i UMTS-beslutet skall medlemsstaterna fram till den 1 januari 2000 utarbeta auktorisationsförfaranden för införande av UMTS-tjänsterna. Enligt artikel 3.3 skall de därvid, "i enlighet med gemenskapslagstiftningen, se till att UMTS tillhandahålls i frekvensband som är harmoniserade av CEPT".

13 — EGT L 17, s. 1.

2. Nationella bestämmelser

28. Enligt 14 § i lagen om telekommunikation (Telekommunikationsgesetz) i dess lydelse av den 1 juni 2000 (nedan kallad TKG) krävs licens för att kunna tillhandahålla mobil taltelefonitjänst och andra offentliga mobiltelefontjänster via telekommunikationsnätverk som bedrivs självständigt. Licens skall tilldelas när anbudsgivaren vid tilldelningen av licenser för tillhandahållande av offentliga mobiltelefontjänster har tilldelats frekvenser eller kan tilldelas frekvenser samtidigt med licensen (15 § andra stycket punkt 3 TKG). Enligt 16 § första stycket TKG kan licenser överlåtas med den nationella regleringsmyndighetens godkännande. För att täcka de administrativa kostnader som uppkommer vid tilldelningen av licenser skall en avgift betalas (17§ TKG).

29. Enligt 21 § första stycket TKG skall innehavare av en licens för mobiltelefoni utöver en avgift för utnyttjande av frekvenser även erlägga en engångsavgift eller en årlig avgift för utnyttjande av frekvenser för att säkerställa att radiospektrumet används så effektivt som möjligt. I 49 § fjärde stycket TKG föreskrivs att "fördelningen av de frekvenser som föreskrivs för offentliga mobiltelefonitjänster och för andra offentliga telekommunikationstjänster görs ... [av] den nationella regleringsmyndigheten".

30. Förfarandet för tilldelning beskrivs i detalj i 49a § TKG. Det första stycket har följande lydelse: "Den nationella regleringsmyndigheten skall tilldela anbudsgivaren frekvenser som överlåtits till myndigheten om anbudsgivaren uppfyller de allmänna villkoren i 15 § andra stycket punkterna 1 och 2 och kan säkerställa att frekvenserna används så effektivt som möjligt. Detta intygas av storleken på den frekvensavgift som erbjuds för denna användning."

31. Ytterligare detaljer reglerades i den förfarandeordning som Telekom-Control-Kommission antog på grundval av 49a § sjunde stycket TKG och i anbudsinfordran av den 10 juli 2000 i förfarandet avseende tilldelningen av frekvenser för den tredje generationens mobiltelefonisystem (UMTS/IMT-2000). I dessa anges bland annat ett lägsta bud på 700 000 000 ATS (50 870 983,92 euro) för ett frekvenspaket från de frekvensblock som auktionerades ut parvis och 350 000 000 ATS (25 435 491,96 euro) för ett frekvenspaket från de enstaka frekvensblock som auktionerades ut.

32. Före den 1 juni 2000 var bestämmelserna i TKG i dess lydelse från 1997 tillämpliga på tilldelningen av licenser.

33. År 2003 fick TKG en ny lydelse. I 56 § första stycket TKG regleras framför allt överlåtande av rättigheter till utnyttjande av frekvenser som tilldelas av den nationella regleringsmyndigheten. Ett överlåtande kan endast ske under vissa omständigheter och måste godkännas av den nationella regleringsmyndigheten.

34. I 110–112 §§ TKG regleras organisationen och uppgifterna för Telekom-Control-Kommission. Telekom-Control-Kommission har förlagts till Telekom-Control GmbH som har staten som enad delägare och som utför den nationella regleringsmyndighetens uppgifter, såvida dessa inte har överlåtits till Telekom-Control-Kommission (108 och 109 §§ TKG). Till Telekom-Control-Kommissions regleringsuppgifter hör framför allt tilldelning av frekvenser enligt artikel 49 fjärde stycket TKG jämförd med artikel 49a TKG (111 § punkt 9 TKG).

## III — Tvisten i målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

35. Genom Telekom-Control-Kommissions beslut av den 20 november 2000 tilldelades frekvenser och licenser för tredje generationens mobiltelefonsystem (UMTS/IMT-2000-standarden). Innan tilldelningen skedde inleddes ett offentligt upphandlingsförfarande avseende frekvenspaketen som sedan auktionerades ut genom ett simultant auktionsförfarande som genomfördes i flera steg. Vid auktionen den 2 och den 3 november 2000 auktionerades totalt 12 frekvensblock

på upp till 5 MHz ut parvis, och i en ytterligare simultan auktion auktionerades 5 enstaka frekvensblock på upp till 5 MHz ut. Till följd av resultatet av auktionen tilldelades frekvenspaketen till klagandena genom beslut. Ersättningen för utnyttjande av frekvenserna fastställdes till följande:

| | |
|---|---|
| T-Mobile Austria GmbH: | 170 417 796,10 euro |
| Mobilkom Austria AG & Co. KG: | 171 507 888,60 euro |
| TRA-3G Mobilfunk GmbH: | 113 151 602,70 euro |
| ONE GmbH: | 120 055 522,00 euro |
| Hutchison 3G Austria GmbH: | 139 023 131,70 euro |
| 3G Mobile Telecommunications GmbH: | 117 439 300,00 euro |

36. De ovannämnda beloppen skulle betalas av anbudsgivarna genom respektive två delbetalningar, den första skulle betalas inom sju dagar från delgivningen av Telekom-Control-Kommissions beslut, den andra inom sex veckor. Tilldelningen av licenser och frekvenser gäller fram till den 31 december 2020.

37. Genom Telekom-Control-Kommissions beslut av den 3 maj 1999 tilldelades tele.ring Telekom Service GmbH & Co. KG rättigheter till utnyttjande av GSM-frekvenser (DCS-1800-kanaler) mot en ersättning för utnyttjande av frekvenser på 98 108 326 euro. Genom Telekom-Control-Kommissions beslut av den 7 februari 2000 tilldelades master-talk Austria Telekom Service GmbH & Co. KG frekvenser för systemet för gemensamt utnyttjade resurser TETRA, varvid ersättningen för utnyttjande av frekvenserna fastställdes till 4 832 743,47 euro. Även dessa beslut föregicks av ett auktionsförfarande.

38. Klagandena i tvisten i målet vid den nationella domstolen har yrkat på att fakturor på ersättningen för utnyttjande av frekvenser skall upprättas i vilka uppgifter om mervärdesskatt anges, vilken enligt deras uppfattning är inkluderad i ersättningen. Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien har genom beslut av den 7 juni 2004 enligt artikel 234 EG begärt att EG-domstolen skall meddela förhandsavgörande beträffande följande frågor:

"1. Skall artikel 4.5 tredje stycket jämförd med punkt 1 i bilaga D, i ... sjätte

direktivet tolkas så, att det vid tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för mobiltelefonsystem enligt UMTS/IMT-2000-standarden, GSM-DCS-1800-standarden och TETRA-standarden ... från en medlemsstat mot ersättning för utnyttjande av frekvenser är fråga om en verksamhet inom telekommunikationsområdet?

2. Skall artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet tolkas så, att en medlemsstat, vars nationella lagstiftning som förutsättning för att anses som skattskyldig inte återger kriteriet att verksamheten 'inte genomförs i försumbart liten skala' (de minimis-regel) som anges i artikel 4.5 andra stycket i direktivet, i vart fall skall betraktas som skattskyldig för all verksamhet som den bedriver inom telekommunikationsområdet, oberoende av om denna verksamhet bedrivs i försumbart liten skala?

3. Skall artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet tolkas så, att tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för mobiltelefonsystem från en medlemsstat mot en ersättning för utnyttjande av frekvenser som totalt uppgår till 831 595 241,10 euro (UMTS/IMT 2000), 98 108 326 euro (DCS-1800-kanaler) och 4 832 743,47 euro (TETRA) skall anses som verksamhet som inte bedrivs i försumbart liten skala och medlemsstaten därför betraktas som skattskyldig för denna verksamhet?

4. Skall artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet tolkas så, att det skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse om en medlemsstat vid tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för mobiltelefonsystem mot en ersättning som totalt uppgår till 831 595 241,10 euro (UMTS/IMT 2000), 98 108 326 euro (DCS-1800-kanaler) och 4 832 743,47 euro (TETRA) inte belägger denna ersättning med mervärdesskatt och privata tillhandahållare av sådana frekvenser är tvungna att belägga denna verksamhet med mervärdesskatt?

5. Skall artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet tolkas så, att en verksamhet som bedrivs av en medlemsstat, som tilldelar rättigheter till utnyttjande av frekvenser för mobiltelefonsystem till

mobiltelefoniföretag genom att den först fastställer det högsta budet för ersättningen för utnyttjande av frekvenser i ett auktionsförfarande och sedan tilldelar frekvenserna till den högstbjudande, inte bedrivs inom ramen för myndighetsutövning och medlemsstaten därför skall betraktas som skattskyldig för denna verksamhet, oberoende av den rättsliga karaktär som handlingen, genom vilken tilldelningen sker, har enligt medlemsstatens nationella lagstiftning?

39. Under förfarandet vid domstolen har yttranden avgetts av de företag som nämns under punkterna 35 och 36, Finanzprokuratur för Republiken Österrike i egenskap av motpart, den danska, den tyska, den italienska, den nederländska, den österrikiska och den polska regeringen, Förenade kungarikets regering samt kommissionen.

## IV — Bedömning

6. Skall artikel 4.2 i sjätte direktivet tolkas så, att den tilldelning av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för mobiltelefonsystem från en medlemsstat som beskrivs i den femte frågan skall betraktas som ekonomisk verksamhet och medlemsstaten därför anses som skattskyldig för denna verksamhet?

40. Enligt artikel 4.1 i sjätte direktivet avses med "skattskyldig person" varje person som självständigt bedriver någon form av ekonomisk verksamhet, oberoende av syfte eller resultat. I artikel 4.2 sjätte direktivet definieras begreppet ekonomisk verksamhet. Dessa bestämmelser reglerar således inte enbart vem som kan anses som en skattskyldig person, utan även under vilka förutsättningar en verksamhet som utövas av en person är mervärdesskattepliktig.

7. Skall sjätte direktivet tolkas så, att det när det gäller den ersättning som fastställts för utnyttjande av frekvenser för tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för mobiltelefonsystem är fråga om bruttoersättning (som redan innefattar mervärdesskatt) eller nettoersättning (till vilken mervärdesskatt kan tillkomma)?"

41. Artikel 4.5 i sjätte direktivet innehåller olika bestämmelser om när staten skall anses som skattskyldig. [14] Dessa bestämmelser kan emellertid endast tillämpas om ekonomisk

14 — Se generaladvokaten Mischo som har anfört att artikel 4.5 så att säga är uppbyggd i steg och indelad i undantag och vissa avvikelser från dessa undantag (förslag till avgörande av den 15 mars 1989 i målen 231/87 och 129/88 [Comune di Carpaneto Piacentino m.fl. (REG 1989, s. 3233), punkt 8]).

verksamhet i den mening som avses i artikel 4.2 föreligger. Av det skälet bör den sjätte tolkningsfrågan, som avser tolkningen av denna bestämmelse, behandlas först.

A — *Den sjätte tolkningsfrågan: Huruvida ekonomisk verksamhet föreligger*

42. Den nationella domstolen har ställt den sjätte frågan för att få klarhet i huruvida tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för mobiltelefonsystem från en medlemsstat skall anses som ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet.

43. Artikel 4.2 i sjätte direktivet innehåller en mycket omfattande uppräkning av vad som skall anses som ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.1. Utöver alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster, omfattar denna verksamhet särskilt även utnyttjande av immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter.

44. Domstolen har slagit fast att denna definition visar "hur omfattande det tillämpningsområde som täcks av begreppet ekonomisk verksamhet är och att begreppet har en objektiv karaktär, eftersom verksamheten bedöms i sig, oberoende av syfte och resultat". [15]

45. Den berörda personens subjektiva avsikt med verksamheten saknar betydelse. I annat fall skulle skattemyndigheten vara tvungen att genomföra undersökningar för att utröna denna avsikt, vilket skulle strida mot syftet med det gemensamma systemet för mervärdesskatt. Detta system avser nämligen att garantera rättssäkerheten och att underlätta de åtgärder som är förenade med tillämpningen av mervärdesskatten genom att, utom i vissa undantagsfall, ta hänsyn till den aktuella transaktionens objektiva karaktär. [16]

46. Jag skall inledningsvis behandla invändningen att det inte föreligger någon ekonomisk verksamhet redan av det skälet att avsikten med utauktioneringen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser är att reglera

15 — Dom av den 12 september 2000 i mål C-260/98, kommissionen mot Grekland (REG 2000, s. I-6537), punkt 26, och i mål C-359/97, kommissionen mot Förenade kungariket (REG 2000, s. I-6355), punkt 41, samt dom av den 21 februari 2006 i mål C-223/03, University of Huddersfield (REG 2006, s. I-1751), punkt 47. Se även dom av den 26 mars 1987 i mål 235/85, kommissionen mot Nederländerna (REG 1987, s. 1471), punkt 8, samt, för ett liknande resonemang, bland annat dom av den 14 februari 1985 i mål 268/83, Rompelman (REG 1985, s. 655), punkt 19, svensk specialutgåva, volym 8, s. 83, och av den 27 november 2003 i mål C-497/01, Zita Modes (REG 2003, s. I-14393), punkt 38.

16 — Dom av den 6 april 1995 i mål C-4/94, BLP Group (REG 1995, s. I-983), punkt 24, och dom av den 12 januari 2006 i målen C-354/03, C-355/03 och C-484/03, Optigen m.fl. (REG 2006, s. I-483), punkt 45.

marknaden. Därefter skall undersökas om transaktionen kan anses som utnyttjande av immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet.

1. Innebär den omständigheten att en reglering av marknaden avses att det inte föreligger någon ekonomisk verksamhet?

47. Bakgrunden till att rättigheter till utnyttjande av frekvenser auktionerades ut är att radiofrekvenser är en knapp resurs. Området för det elektromagnetiska spektrum som står till förfogande för mobiltelefontjänster har fastställts genom internationella avtal. Inom detta område kan endast ett begränsat antal mobilnät drivas. För att säkerställa en ordnad och störningsfri användning av frekvenser är regleringsåtgärder från statens sida oundvikliga.

48. UMTS-beslutet medför en skyldighet för medlemsstaterna att genomföra nödvändiga administrativa förfaranden för att underlätta införandet av UMTS-tjänster.

49. Direktiv 97/13 och de nationella införlivandeåtgärderna utgör den rättsliga ramen som medlemsstaterna är bundna av vid tillhandahållandet av frekvensband. Enligt artikel 10 i direktiv 97/13 skall medlemsstaterna bevilja individuella tillstånd på grundval av urvalskriterier som skall vara objektiva, icke-diskriminerande, specificerade, genomblickbara och proportionerliga. Enligt artikel 11.2 i direktiv 97/13 får de i detta sammanhang införa avgifter som avspeglar behovet av att säkerställa ett optimalt utnyttjande av dessa resurser.

50. Österrike har beslutat att auktionera ut rättigheter till utnyttjande av frekvenser. Genom auktionsförfarandet skall enligt 49a § TKG de anbudsgivare identifieras som kan säkerställa att frekvenserna används så effektivt som möjligt. Enligt uppgifter från den österrikiska regeringen var det däremot inte fråga om att staten skulle erhålla höga intäkter.

51. De medlemsstater som har inkommit med synpunkter samt kommissionen har av dessa omständigheter dragit slutsatsen att tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser från Telekom-Control-Kommission inte utgör en ekonomisk transaktion i den mening som avses i artikel 4.1 och artikel 4.2 i sjätte direktivet, utan en åtgärd för att reglera marknaden.

52. Enligt min uppfattning är denna ståndpunkt felaktig.

53. Huruvida en verksamhet skall anses utgöra en ekonomisk verksamhet i mervärdesskattehänseende beror på dess objektiva karakteristika, som skall bestämmas på grundval av de konkreta omständigheterna. De mål som eftersträvas med verksamheten, att reglera tillträdet till marknaden för mobiltelefoni i överensstämmelse med de gemenskapsrättsliga bestämmelserna och identifiera de mest lämpade operatörerna, saknar dock betydelse. Sådana mål skall enligt ovannämnda rättspraxis nämligen inte beaktas vid klassificeringen av en verksamhet. [17]

54. Föremål för auktionen var rätten att utnyttja vissa radiofrekvenser under en period om 20 år för att driva ett nät för mobiltelefoni. De företagare som har avgivit det högsta budet vid auktionen har kommit i åtnjutande av rättigheten eller fordringsrätten till tilldelning av rättigheten.

55. Huruvida tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser från staten rättsligt skall kvalificeras som ett förvaltningsrättsligt tillstånd eller en civilrättslig transaktion är lika irrelevant vid fastställandet av verksamhetens objektiva karaktär som beteckningen av företagens motprestation. Dessa rättigheter tilldelades nämligen endast mot den ersättning som fastställdes genom auktion. Ersättningen har således ett direkt samband med tilldelningen av rättigheter. Dessutom är det när det gäller ersättningen för utnyttjande av frekvenser inte fråga om en avgift som endast skall täcka de administrativa kostnaderna för tilldelning av frekvenser.

56. Frågan huruvida syftet med utformningen av förfarandet för tilldelning av rättigheter till utnyttjande av frekvenser var att vinna intäkter saknar också betydelse. Objektivt sett tilldelades rättigheterna nämligen av Telekom-Control-Kommission mot en ersättning som skulle återspegla rättigheternas ekonomiska värde och som flerfaldigt översteg kostnaderna för auktionsförfarandet. Eftersom de lägsta bud som angavs i auktionsreglerna uppgick till 50 miljoner euro, var syftet redan från första början att vinna stora intäkter. För klassificeringen av auktionen i mervärdesskattehänseende saknar det betydelse om det syfte som staten eftersträvade var att vinna intäkter eller om dessa intäkter endast var en sidoeffekt, som var en nödvändig följd av denna form av tilldelningsförfarande.

57. Den omständigheten att tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser skedde på grundval av gemenskapens regelverk utgör inte heller hinder mot klassificeringen som ekonomisk verksamhet. Att dessa rättsliga bestämmelser utfylls utgör nämligen enbart en målsättning (som skall uppfyllas)

17 — Se de ovan i fotnot 16 nämnda domarna.

som inte kan beaktas vid klassificeringen av ekonomisk verksamhet. [18]

58. Av bilaga D punkt 7 i sjätte direktivet framgår att mervärdesskatt kan tas ut på reglerande verksamhet som klassificeras som ekonomisk verksamhet. Bland de verksamheter som enligt artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet klassificeras som statens verksamhet för vilken mervärdesskatt skall tas ut anges verksamhet som stödorgan för jordbruket bedriver i enlighet med förordningar om en gemensam organisation av marknaden för dessa varor. Mervärdesskatt skall alltså betalas för produkter som stödorgan säljer från sina lager, även om denna verksamhet i första hand syftar till att reglera marknaden och inte till att vinna intäkter.

59. Den omständigheten att transaktionens objektiva egenskaper anses som avgörande innebär att begreppet ekonomisk verksamhet utsträcks till att omfatta ett vidsträckt område, i enlighet med domstolens tolkning. [19] Beaktas redan i detta skede av bedömningen den omständigheten att en offentlig myndighet vidtar åtgärder för att fullgöra sitt lagstadgade regleringsuppdrag, kommer direktivets tillämpningsområde att begränsas väsentligt. Framför allt skulle utrymmet för att tillämpa artikel 4.5 i sjätte direktivet begränsas, trots att denna bestämmelse innehåller speciella regler för offentliga myndigheter.

60. Domstolen har visserligen framför allt i den så kallade domen Eurocontrol, [20] vilken vissa av parterna har åberopat, fastställt att det inte föreligger någon ekonomisk verksamhet, vid myndighetsutövning, i den mening som avses i konkurrensreglerna i fördraget.

61. Olika definitioner av begreppet ekonomisk verksamhet ligger emellertid till grund för konkurrensrätten och det sjätte mervärdesskattedirektivet. När det gäller konkurrensrätten anses myndighetsutövning som ett kriterium som utesluter att ekonomisk verksamhet som är konkurrensrättsligt relevant föreligger. I konkurrensrätten saknas emellertid särskilda bestämmelser vad gäller statens verksamhet inom ramen för myndighetsutövning.

62. Begreppet ekonomisk verksamhet i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet är vidare än det motsvarande konkurrensrättsliga begreppet. Huruvida offentlig makt utövas saknar inledningsvis betydelse i detta sammanhang. Denna omständighet beaktas först i ett senare skede av bedömningen, nämligen inom ramen för specialbestämmelsen i artikel 4.5. Denna bestämmelse skulle i stor utsträckning bli överflödig om sjätte mervärdesskattedirektivet, i analogi med vad som gäller i konkurrensrättsligt hänseende, inte skulle vara tillämpligt vid myndighetsutövning.

18 — Se domen i målet kommissionen mot Nederländerna (ovan fotnot 15), punkt 10, domen i målet kommissionen mot Grekland (ovan fotnot 15), punkt 28, och domen i målet kommissionen mot Förenade kungariket (ovan fotnot 15), punkt 43.

19 — Se ovan i fotnot 15 angivna rättspraxis.

20 — Se dom av den 19 januari 1994 i mål C-364/92, SAT Fluggesellschaft (REG 1994, s. I-43), punkt 30. Se i detta avseende även dom av den 18 mars 1997 i mål C-343/95, Diego Calì & Figli (REG 1997, s. I-1547), punkterna 22 och 23, och dom av den 19 februari 2002 i mål C-309/99, Wouters m.fl. (REG 2002, s. I-1577), punkt 57.

2. Utnyttjande av tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav

63. Enligt artikel 4.2 i sjätte direktivet omfattar ekonomisk verksamhet utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav. Rättigheter till utnyttjande av frekvenser anses som immateriella tillgångar.

64. Enligt fast rättspraxis avser begreppet utnyttjande, i enlighet med principen om att det gemensamma systemet för mervärdesskatt skall vara neutralt, samtliga transaktioner oavsett rättslig form. [21] Domstolen har till exempel fastställt att uthyrning utgör ett utnyttjande av egendom som skall anses som ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet. [22] Telekom-Control-Kommission har mot betalning av en avgift överlåtit en rätt till utnyttjande av frekvenser till klagandena för en bestämd tidsperiod. Denna transaktion som har likheter med uthyrning eller utarrendering skall anses som utnyttjande av immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter.

65. Finanzprokuratur samt den danska, den nederländska och den österrikiska regeringen har emellertid gjort gällande att syftet inte är att *fortlöpande* vinna intäkter, eftersom tilldelningen av frekvenser utgör en enstaka transaktion.

66. Medan begreppet "nachhaltig" som används i den tyska versionen inte är helt klart, framgår av andra språkversioner att syftet måste vara att vinna intäkter under lång tid. [23] Ett tillfälligt kommersiellt utnyttjande av en tillgång utgör därför ingen ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet, vilket domstolen fastställde i domen i målet Enkler. [24]

67. Den aktuella tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser som skall bedömas utgör emellertid inte något tillfälligt utnyttjande i denna mening. I klargörande syfte skall det helt kort erinras om bakgrunden till domen i målet Enkler. Detta mål rörde frågan huruvida tillfällig uthyrning

21 — Se dom av den 4 december 1990 i mål C-186/89, Van Tiem (REG 1990, s. I-4363), punkt 18, av den 26 juni 2003 i mål C-442/01, KapHag (REG 2003, s. I-6851), punkt 37, av den 29 april 2004 i mål C-77/01, EDM (REG 2004, s. I-4295), punkt 48, och av den 21 oktober 2004 i mål C-8/03, BBL (REG 2004, s. I-10157), punkt 36.

22 — Dom av den 26 september 1996 i mål C-230/94, Enkler (REG 1996, s. I-4517), punkt 22, och av den 27 januari 2000 i mål C-23/98, Heerma (REG 2000, s. I-419), punkt 19. Se även dom av den 14 februari 1985 i mål 268/83, Rompelman (REG 1985, s. 655; svensk specialutgåva, volym 8, s. 83), i vilken domstolen fastställde att förvärv av äganderätten till en del av en byggnad kan betraktas som ekonomisk verksamhet.

23 — Se till exempel EN: for the purpose of obtaining income therefrom on a continuing basis; FR: en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence; IT: per ricavarne introiti aventi un certo carattere di stabilità; ES: con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

24 — Se domen i målet Enkler (ovan fotnot 22), punkt 20.

av en husbil, som ägaren för övrigt till övervägande del använde för privata ändamål, fortfarande skulle anses som utnyttjande av en tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav.

68. Utgångspunkten för domstolens bedömning var tillgångens karaktär. Om till exempel en tillgång uteslutande är ägnad att utnyttjas ekonomiskt, är detta i allmänhet tillräckligt för att visa att ägaren utnyttjar den för ekonomisk verksamhet och följaktligen i syfte att fortlöpande vinna intäkter. Om en tillgång emellertid på grund av sin karaktär kan utnyttjas för såväl ekonomiska som privata ändamål, finns det anledning att utifrån samtliga omständigheter rörande dess nyttjande avgöra om den verkligen utnyttjas för att fortlöpande vinna intäkter. [25]

69. När det gäller rättigheten till utnyttjande av radiofrekvenser för tillhandahållande av UMTS- och GSM-mobiltelefoni kan det endast vara fråga om ett ekonomiskt nyttjande. I förevarande fall uppkommer följaktligen inte frågan var gränsen går mellan ekonomiskt och privat nyttjande av en tillgång. Det kan av det skälet inte heller enbart vara fråga om tillfälliga ekonomiska aktiviteter som ger vika för privat nyttjande.

25 — Se domen i målet Enkler (ovan fotnot 22), punkt 27.

70. Systemet för gemensamt utnyttjade resurser TETRA skall emellertid i allmänhet även användas för till exempel kommunikation av säkerhets- och tillsynsmyndigheter. Om dessa skulle överlåta driften av detta nät åt en privat tillhandahållare, så skulle det även i det fallet vara fråga om ekonomiskt nyttjande av motsvarande frekvenser. Vad beträffar de tilldelade rättigheterna till utnyttjande av frekvenser för systemet för gemensamt utnyttjade resurser TETRA, framgår inte att frekvenserna därmed endast delvis utnyttjas i syfte att vinna intäkter.

71. Den omständigheten att tilldelningen av rättigheterna till utnyttjande av frekvenser endast skett en gång för en lång period innebär inte heller att det är fråga om ett tillfälligt utnyttjande för ekonomiska ändamål. I detta sammanhang saknar det betydelse hur ofta en skattskyldig person utför jämförbara transaktioner. Avgörande är däremot om tillgången ger upphov till varaktiga intäkter. Det råder ingen tvekan om att det förhåller sig på det sättet i förevarande fall. Rätten till utnyttjande av frekvenser överlåts för en period om 20 år och ger staten intäkter under hela den perioden.

72. Den omständigheten att ersättningen för utnyttjande av frekvenserna endast skulle erläggas i två delbetalningar direkt efter det att rättigheterna tilldelats och inte som periodiskt återkommande betalningar innebär inte att syftet att vinna intäkter inte kan anses som fortlöpande. Teoretiskt sett hade ersättningen för utnyttjande av frekvenserna

kunnat utformas annorlunda. Huruvida det sjätte direktivet är tillämpligt eller inte kan emellertid inte vara beroende av betalningssättet, vilket parterna har rätt att besluta om.

73. Oberoende av detta kan det förhålla sig på det sättet att rättigheter till utnyttjande av frekvenser återlämnas i förtid, överlåts eller dras in. Perioden för nyttjande av den tilldelade rättigheten uppgår i det fallet inte längre till 20 år.

74. Tilldelningen av nyttjanderätt som är begränsad i tiden kan slutligen inte jämföras med försäljning av värdepapper som domstolen av två skäl inte anser utgöra ekonomisk verksamhet, såvida den inte sker som ett led i en affärsverksamhet bestående av förvaltning av investeringar. [26]

75. De intäkter som uppkommer vid innehav och försäljning av aktier, alltså utdelning och kursvinster, är inte resultatet av aktivt utnyttjande av värdepappren, utan hänförliga till ägandet av värdepappren. Till skillnad från detta härrör de intäkter som uppkommer vid tilldelningen av frekvenser inte enbart från rätten att förfoga över frekvenserna, såsom utdelning och kursvinster, utan från utnyttjandet av denna rätt.

76. De intäkter som uppkommer vid försäljning av värdepapper uppstår endast en gång. En överlåten tillgång som inte längre tillhör överlåtaren kan inte utnyttjas av denne för att vinna intäkter. Staten har däremot inte helt och hållet avsagt sig rätten till förfogande över frekvenserna. Denna rätt återgår nämligen till staten senast efter att giltighetstiden för frekvenstilldelningen löpt ut och frekvenserna kan då tilldelas på nytt.

77. Den sjätte frågan skall således besvaras på följande sätt:

Den auktion som genomfördes av ett statligt organ av rätten till utnyttjande av vissa avsnitt av det elektromagnetiska spektrumet för tillhandahållande av mobiltelefonitjänster under en viss period skall, under de omständigheter som föreligger i tvisten i målet vid den nationella domstolen, anses som utnyttjande av en immateriell tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav och följaktligen som ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet.

26 — Dom av den 20 juni 1996 i mål C-155/94, Wellcome Trust (REG 1996, s. I-3031), punkt 32 och följande punkt och domen i målet EDM (ovan fotnot 21), punkt 57 och följande punkt. Avseende innehav och förvärv av aktier se även domen i målet KapHag (ovan fotnot 21), punkt 38, och dom av den 26 maj 2005 i mål C-465/03, Kretztechnik (REG 2005, s. I-4357), punkt 19 och följande punkt

B — *Den första till den femte tolkningsfrågan: Villkor under vilka offentligrättsliga organ uppträder som skattskyldiga personer*

1. Inledande anmärkningar angående uppbyggnaden av artikel 4.5 i sjätte direktivet

78. Enligt grundregeln i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet anses stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ inte såsom skattskyldiga när det gäller verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter. Enligt denna bestämmelse är offentliga myndigheter således undantagna från allmän skattskyldighet, även om de utövar ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.1 och 4.2 i sjätte direktivet. Myndighetsutövning jämställs således med en enskild konsuments agerande.

79. Enligt det andra stycket skall staten, med avvikelse från första stycket, ändå betraktas som en skattskyldig person, om det skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse, ifall de behandlades som en icke skattskyldig person. Tanken bakom denna bestämmelse är att vissa offentligrättsliga organ även när det gäller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter kan hamna i konkurrens med privata konkurrenter som utför samma transaktioner. Syftet med denna bestämmelse är följaktligen att säkerställa skattemässig neutralitet. [27]

80. Enligt andra stycket skall offentligrättsliga organ alltid betraktas som skattskyldiga personer när det gäller de verksamheter som är förtecknade i bilaga D, såvida de inte genomförs i försumbart liten skala. Det är när det gäller de angivna verksamheterna därför inte nödvändigt att bedöma frågan huruvida staten har utfört dessa i egenskap av offentlig myndighet.

81. De verksamheter som anges i bilaga D, däribland även telekommunikation, avser i grund och botten ekonomiska transaktioner, [28] som ofta utförs eller utförts av staten i egenskap av offentlig myndighet enbart på grund av deras betydelse för allmänintresset, men som också kan utföras av privata företag. [29] Vissa av de verksamheter som anges i bilaga D har liberaliserats. Privata företag konkurrerar här verkligen med dels privatiserade, dels fortfarande statliga till-

27 — Dom av den 17 oktober 1989 i de förenade målen Comune di Carpaneto Piacentino m.fl. (REG 1989, s. 3233; svensk specialutgåva, volym 10, s. 201), punkt 22.

28 — Se förslag till avgörande av generaladvokaten Alber av den 29 juni 2000 i mål C-446/98, Fazenda Pública (REG 2000, s. I-11435), punkt 69.

29 — I bilaga D anges totalt 13 typer av verksamheter. Utöver telekommunikation anges bland annat tillhandahållande av vatten, gas, elektricitet, passagerar- och varutransport, hamn- och flygplatstjänster, drift av handelsmässor och utställningar, reklamföretag och resebyråer och drift av matsalar.

handahållare som tidigare haft en monopolställning. Redan vid dess antagande 1977 beaktades uppenbarligen en sådan utveckling i sjätte mervärdesskattedirektivet.

82. Skulle tilldelningen av mobiltelefonfrekvenserna anses som verksamhet som inte bedrivs i försumbart liten skala inom telekommunikationsområdet, skulle den i vart fall omfattas av mervärdesskatt och det är i det fallet irrelevant huruvida offentlig myndighetsutövning eller en konkurrenssnedvridning föreligger.

83. På grund av systematiken i bestämmelsen skall i anslutning till prövningen av den första, den andra och den tredje frågan inledningsvis den femte frågan behandlas. Denna fråga avser tolkningen av artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet. Bara om tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser utfördes som ett led i myndighetsutövning, är det nödvändigt att klargöra om det statliga organ som tilldelat rättigheterna trots detta kan anses som skattskyldigt enligt artikel 4.5 andra stycket, eftersom det i annat fall skulle finnas risk för konkurrenssnedvridningar av större betydelse.

2. Den första tolkningsfrågan: Omfattar begreppet telekommunikation i bilaga D i sjätte direktivet även auktion av rättigheter till utnyttjande av frekvenser?

84. Parterna är i huvudsak oeniga om huruvida begreppet telekommunikation i bilaga D punkt 1 endast omfattar själva tillhandahållandet av telekommunikationstjänster [30] — denna uppfattning företräds av motparten, de intervenerande regeringarna och kommissionen — eller om även andra därmed sammanhängande verksamheter omfattas, alltså även tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser, vilket klagandena anser.

85. Ordalydelsen i bilaga D tillför inte några upplysningar som är ägnade att klargöra denna omtvistade fråga. Den omständigheten att det numera föråldrade begreppet Fernmeldewesen och inte begreppet Telekommunikation används i den tyska språkversionen saknar betydelse. I andra språkversioner används här det begrepp som fortfarande är vanligt i respektive språk (till exempel *telecommunications* eller *télécom-*

30 — Förenade kungarikets regering har i detta avseende hänvisat till definitionen av begreppet teletjänster i artikel 2.4 i rådets direktiv 90/387/EEG av den 28 juni 1990 om upprättandet av den inre marknaden för teletjänster genom att tillhandahålla öppna nät (EGT L 192, s.1; svensk specialutgåva, område 13, volym 19, s. 212), vilken har upphävts och enligt vilken "teletjänster" [är] tjänster vars tillhandahållande helt eller delvis består av sändning och styrning av signaler i ett telenät med hjälp av telekommunikationsprocesser med undantag av rundradiosändning och television.

*munications*). För övrigt är begreppen Fernmeldewesen och Telekommunikation mer eller mindre synonyma.

— Historisk tolkning

86. Vid en historisk tolkning kan man anse att tilldelningen av mobiltelefonfrekvenser till privata företag inte kan omfattas av begreppet telekommunikation, eftersom statliga postmyndigheter själva tillhandahöll alla telekommunikationstjänster vid tidpunkten för antagandet av direktivet år 1977. Gemenskapslagstiftaren har därför ursprungligen förmodligen inte haft för avsikt att anta en bestämmelse med avseende på tilldelning av rättigheter till utnyttjande av radiofrekvenser till privata tillhandahållare.

87. T-Mobile Austria har dock föreslagit att de förändrade omständigheterna skall beaktas inom ramen för den historiska tolkningen (evolutiv tolkning) och att frågan skall ställas vad den historiska lagstiftaren hade avsett att reglera i den aktuella situationen. [31] I det fallet hade det inte a priori varit uteslutet att lagstiftaren med begreppet telekommunikation även haft för avsikt att omfatta tilldelning av frekvenser.

88. Den historiska tolkningsmetoden är emellertid av underordnad betydelse och inte ensam utslagsgivande. [32] Bestämmelserna i det sjätte mervärdesskattedirektivet skall dessutom tolkas systematiskt och i synnerhet med beaktande av syftet med dem.

— Systematisk tolkning

89. I systematiskt hänseende skulle definitionen av begreppet telekommunikationstjänster i artikel 9.2 e tionde strecksatsen i sjätte direktivet [33] kunna vara av betydelse. Denna artikel har följande lydelse:

"Med telekommunikationstjänster avses tjänster för överföring, sändning eller mottagning av signaler, text, bilder och ljud eller information av vilket slag som helst via tråd, radio, optiska eller andra elektromagnetiska medel, inbegripet överlåtelse och upplåtelse i

31 — T-Mobile Austria har avseende denna tolkningsmetod hänvisat till K. Larenz, *Juristische Methodenlehre*, 6:e upplagan, München 1991, sidorna 329 och 344.

32 — Se vidare mitt förslag till avgörande av den 13 juli 2006 i mål C-278/05, Robins och Burnett (målet anhängigt vid domstolen), punkterna 80 och 81.

33 — Denna bestämmelse infördes genom rådets direktiv 1999/59/EG av den 17 juni 1999 om ändring av direktiv 77/388/EEG vad gäller mervärdesskatteordningen för telekommunikationstjänster (EGT L 162, s. 63).

samband härmed av rätten att nyttja kapacitet för sådan överföring, sändning eller mottagning. ..."

90. I artikel 9 fastställs vilken plats som utgör platsen för tillhandahållande av tjänsten. I artikel 9.2 e fastställs därvid bland annat även för de telekommunikationstjänster som anges i bestämmelsen att platsen för tillhandahållande av tjänsten när det gäller gränsöverskridande tjänster är den plats där kunden befinner sig.

91. I den mån som vissa av regeringarna och kommissionen över huvud taget anser det lämpligt att dra några slutsatser av denna definition anser de att denna endast omfattar telekommunikationstjänster i strikt mening. De nyttjanderätter som anges i bestämmelsen med avseende på "kapacitet för ... överföring, sändning eller mottagning" hänför sig enligt deras uppfattning till infrastrukturen och inte till rättigheter till utnyttjande av frekvenser.

92. Vissa av klagandena har av nämnda avsnitt, som har följande lydelse i den engelska språkversionen: "including the related transfer or assignment of the right to use capacity for such transmission, emission or reception", dragit motsatt slutsats. Begreppet *capacity* används även i samma betydelse som *frequency spectrum capacity*.

93. Den engelska språkversionen tycks visserligen tillåta denna tolkning. Andra språkversioner stöder emellertid den tolkning som företräds av de intervenerande regeringarna och kommissionen. [34] Vid språkliga olikheter mellan språkversionerna skall bestämmelsens ändamål och syfte tillmätas särskild betydelse, [35] vilket i förevarande fall också talar mot att tilldelningen av frekvenser omfattas av bestämmelsen.

94. Såsom den nederländska regeringen nämligen med rätta har påpekat skall bestämmelsen säkerställa att telekommunikationstjänster, som tillhandahålls mottagare som är etablerade i gemenskapen från tredjeland, beskattas i gemenskapen. [36] Detta skäl avser endast telekommunikationstjänster i strikt mening. Rättigheter till utnyttjande av frekvenser tilldelas nämligen i vart fall av de behöriga myndigheterna inne i landet. Kunder, det vill säga personer som tillhandahålles tjänster, torde dessutom oftast också vara etablerade i den medlemsstat där frekvenserna tilldelas, eftersom det

34 — Utöver nämnda tyska språkversion se särskilt den italienska (ivi compresa la cessione e la concessione, ad esse connesse, di un diritto di utilizzazione a *infrastrutture* per la trasmissione, l'emissione o la ricezione), den nederländska (met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht en verlening van rechten op het gebruik van *infrastructuur* voor de transmissie, uitzending of ontvangst) och den franska (y compris la cession et la concession y afférentes d'un droit d'utilisation de *moyens* pour une telle transmission, émission ou réception — min kursivering).

35 — Se dom av den 27 mars 1990 i mål C-372/88, Cricket St Thomas (REG 1990, s. I-1345), punkt 19, av den 5 juni 1997 i mål C-2/95, SDC (REG 1997, s. I-3017), punkt 22, och av den 14 september 2000 i mål C-384/98, D. (REG 2000, s. I-6795), punkt 16.

36 — Se fjärde skälet i direktiv 1999/59 (ovan fotnot 33), som har följande lydelse:
"Det bör särskilt vidtas åtgärder för att säkerställa att telekommunikationstjänster, som används av kunder som är etablerade i gemenskapen, beskattas i gemenskapen."

inte är sannolikt att ett nät för UMTS-mobiltelefoni byggs upp och drivs utan fast driftsställe eller dotterbolag i den berörda staten.

95. Vissa av regeringarna och kommissionen har vidare hänvisat till definitionen telekommunikationstjänster i de tillämpliga direktiven avseende den inre marknaden. Det är förenligt med domstolens rättspraxis att vid tolkningen av sjätte mervärdesskattedirektivet även beakta definitioner från rättsakter som reglerar det berörda området och med vilka det eftersträvade målet inte skiljer sig från mervärdesskatterätten. [37]

96. I artikel 2.4 i rådets direktiv 90/387/EEG av den 28 juni 1990 om upprättandet av den inre marknaden för teletjänster genom att tillhandahålla öppna nät [38] definierades teletjänster som "tjänster vars tillhandahållande helt eller delvis består av sändning och styrning av signaler i ett telenät med hjälp av telekommunikationsprocesser med undantag av rundradiosändning och television". Enligt denna definition utgör tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser inte någon teletjänst.

97. Det råder dock tvivel om huruvida ovannämnda definitioner kan tillämpas obegränsat på bilaga D, eftersom dessa avser tele*tjänster* och telekommunikations*tjänster* (*telecommunication services*) medan begreppet telekommunikation (*telecommunications*) anges i bilaga D. Detta begrepp skulle kunna tolkas som en vidare omskrivning av detta verksamhetsområde som även omfattar andra verksamheter än telekommunikationstjänster i strikt mening.

— Teleologisk tolkning

98. Avgörande är dock ändamålet och syftet med bestämmelsen i artikel 4.5 tredje stycket jämförd med bilaga D i sjätte direktivet. Såsom generaladvokaten Alber fastställde är de verksamheter som anges i bilaga D sådana som primärt och uppenbart syftar till erhållande av en ekonomisk vinst. [39]

99. Eftersom dessa verksamheter *normalt sett* även tillhandahålls eller skulle kunna tillhandahållas av privata företag förutsätts

37 — Se senast dom av den 4 maj 2006 i mål C-169/04, Abbey National m.fl. (REG 2006, s. I-4027), punkt 61 och följande punkter samt punkt 73 och följande punkter i mitt förslag till avgörande av den 8 september 2005 i det målet.

38 — EGT L 192, s. 1. Direktiv 1990/387 har numera upphävts genom direktiv 2002/21 (ovan fotnot 11). Definitionen i artikel 2 c i det nya ramdirektivet av elektronisk kommunikationstjänst omfattar telekommunikation, och liksom i direktivets föregångare är överföring av signaler i elektroniska kommunikationsnät av avgörande betydelse.

39 — Förslag till avgörande i målet Fazenda Pública (ovan fotnot 28), punkt 69.

generellt att de har ett betydande inflytande på konkurrensen. Syftet med bestämmelsen är att jämställa staten i denna situation med en enskild skattskyldig person. Övrig verksamhet som utförs av staten beläggs enligt andra stycket enbart med mervärdesskatt i enskilda fall vid fara för konkurrenssnedvridning av viss betydelse.

100. Det är endast lämpligt att jämställa staten med en enskild skattskyldig person när det gäller telekommunikationstjänster i strikt mening, eftersom dessa tjänster numera även kan tillhandahållas av privata företag. Vad beträffar den första tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser är det på det nuvarande stadiet [40] emellertid fråga om en uppgift som är förbehållen staten. [41] Även om tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser under vissa omständigheter skulle kunna hamna i konkurrens med en senare försäljning av sådana rättigheter av enskilda, [42] är det vad gäller denna verksamhet inte lämpligt att generellt jämställa staten med en enskild skattskyldig person. Det måste emellertid undersökas om det enligt artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet är nödvändigt att beskatta tjänster som tillhandahålls av staten för att skydda konkurrensen.

40 — Kommissionen har emellertid funderat på att införa en marknadsbaserad metod när det gäller spektrumhanteringen (se kommissionens meddelande av den 14 september 2005, En marknadsbaserad metod för spektrumhanteringen i Europeiska unionen KOM(2005) 400 slutlig).

41 — Se i detta sammanhang nedan punkt 102 och följande punkter.

42 — Se vad som anförts beträffande den fjärde tolkningsfrågan (nedan punkt 125 och följande punkter).

101. Den första tolkningsfrågan skall därför besvaras på så sätt att begreppet telekommunikation i bilaga D i sjätte direktivet på det nuvarande stadiet inte omfattar tilldelning av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för tillhandahållande av mobiltelefontjänster från staten.

3. Den andra och den tredje tolkningsfrågan: Verksamhet som inte bedrivs i försumbart liten skala i den mening som avses i artikel 4.5 tredje stycket sjätte direktivet.

102. Enligt artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet måste två villkor vara kumulativt uppfyllda för att offentligrättsliga organ skall anses som skattskyldiga. De måste bedriva någon av de verksamheter som är förtecknade i bilaga D och denna verksamhet får inte genomföras i försumbart liten skala.

103. Såsom det fastställts i svaret på den andra frågan är det vid tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser från Telekom-Control-Kommission inte fråga om en telekommunikationstjänst i den mening som avses i bilaga D punkt 1 i sjätte direktivet.

104. Det behöver följaktligen inte fastställas huruvida verksamheten genomfördes i försumbart liten skala, trots den omständigheten att medlemsstaten erhåller en betydande ersättning genom denna verksamhet, vilket den tredje tolkningsfrågan avser. Eventuella konsekvenser av avvikelser i de nationella genomföranderegleрna från denna punkt i direktivet saknar också betydelse. Det saknas därför, liksom när det gäller den tredje frågan, anledning att pröva den andra frågan.

4. Den femte tolkningsfrågan: Utövande av offentlig makt i den mening som avses i artikel 4.5 första stycket sjätte direktivet.

105. Enligt artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet måste två villkor vara kumulativt uppfyllda för att regeln om skattebefrielse skall bli tillämplig, nämligen att verksamheten utövas av ett offentligrättsligt organ och att verksamheten utövas av detta organ i dess egenskap av myndighet. [43]

106. Vad beträffar det första villkoret har domstolen fastställt att en verksamhet som en enskild bedriver inte är befriad från mervärdesskatteplikt redan på grund av den omständigheten att verksamheten består av utförande av handlingar som omfattas av myndigheternas exklusiva behörighetsområde. [44] Därvid avsåg domstolen emellertid framför allt varje person som självständigt bedriver ekonomisk verksamhet som inte utövar denna verksamhet i egenskap av ett offentligrättsligt organ. [45]

107. Telekom-Control-Kommission är organiserat som ett bolag, Telekom-Control GmbH. Trots att det därvid rör sig om ett privaträttsligt bolag har ingen av parterna betvivlat att Telekom-Control-Kommission skall anses utgöra en del av den offentliga förvaltningen. Det ankommer på domstolen att bedöma om denna klassificering är riktig enligt nationell rätt.

108. Det andra villkoret har domstolen preciserat i domen i målet Fazenda Pública mot Câmara Municipal do Porto [46] på följande sätt:

"Vad beträffar det sistnämnda villkoret är det villkoren för utövandet av den berörda verksamheten som gör det möjligt att fastställa räckvidden av de offentliga organens behandling som icke skattskyldiga personer ...[47].

43 — Dom av den 25 juli 1991 i mål C-202/90, Ayuntamiento de Sevilla (REG 1991, s. I-4247; svensk specialutgåva, volym 11, s. 385), punkt 18, samt domarna i målet kommissionen mot Grekland (ovan fotnot 15), punkt 34, och i målet kommissionen mot Förenade kungariket (ovan fotnot 15), punkt 49.

44 — Se domarna i målen kommissionen mot Nederländerna (ovan fotnot 15), punkt 21, Ayuntamiento de Sevilla (nedan fotnot 43), punkt 19, och kommissionen mot Grekland (ovan fotnot 15), punkt 40.

45 — Se domarna i målen kommissionen mot Nederländerna (ovan fotnot 15), punkt 22, och Ayuntamiento de Sevilla, (ovan fotnot 43), punkt 20.

46 — Dom av den 14 december 2000 i mål C-446/98, Fazenda Pública (REG 2000, s. I-11435), punkterna 16 och 17.

47 — Domstolen har i detta sammanhang hänvisat till 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), punkt 15, svensk specialutgåva, volym 10, s. 201, och av den 15 maj 1990 i mål C-4/89, Comune di Carpaneto Piacentino m.fl. (REG 1990, s. I-1869), punkt 10.

Det framgår även av domstolens fasta rättspraxis att verksamheter som offentligrättsliga organ bedriver i egenskap av offentliga myndigheter i den mening som avses i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet 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...[48]."

109. Domstolen har vidare fastställt att föremålet för eller syftet med denna verksamhet inte är avgörande inom ramen för denna prövning.[49]

110. Klagandena anser att staten har agerat som en privat aktör vid utauktioneringen av rättigheterna till utnyttjande av frekvenser. Den har valt en privaträttslig handlingsform och erhållit hög ersättning som motprestation för tilldelningen av frekvenser.

111. De intervenerande medlemsstaterna och kommissionen har emellertid hävdat att tilldelningen av rättigheterna till utnyttjande av frekvenser enligt tillämpliga gemenskapsrättsliga och nationella bestämmelser endast är förbehållen staten, som omfattas av särskilda skyldigheter i detta sammanhang.

112. I detta hänseende kan konstateras att endast en nationell regleringsmyndighet får bevilja ett individuellt tillstånd för drift av telenät enligt artikel 2.1 a i direktiv 97/13. Därvid måste myndigheten följa de krav som föreskrivs i artiklarna 9 och 10 i direktivet. Om en medlemsstat endast beviljar ett begränsat antal individuella tillstånd skall den göra detta på grundval av urvalskriterier som skall vara objektiva, icke-diskriminerande, specificerade, genomblickbara och proportionerliga (artikel 10.3 i direktiv 97/13). För avgifter som uttas i detta sammanhang gäller de krav som anges i artikel 11.2 i direktiv 97/13.

113. Även om den slutgiltiga bedömningen av den nationella lagstiftningen ankommer på den nationella domstolen, råder det ingen tvekan om att den första tilldelningen av frekvenser enligt lagen om telekommunikation endast kan genomföras av Telekom-Control-Kommission. De skyldigheter som den nationella lagstiftningen ålägger Telekom-Control-Kommission i detta sammanhang grundar sig på kraven i direktiv 97/13.

114. Ingen privat aktör kan direkt bevilja motsvarande rättigheter. Privata aktörer kan på sin höjd sinsemellan överlåta frekvenser som tilldelats av staten. Överlåtelsen kan

48 — Domstolen har i detta sammanhang hänvisat till de ovannämnda domarna (fotnot 15) i målen kommissionen mot Förenade kungariket, punkt 50, och i målet kommissionen mot Grekland, punkt 35, samt till andra domar i parallella förfaranden.

49 — Dom av den 17 oktober 1989 i målet Comune di Carpaneto Piacentino m.fl. (ovan fotnot 27), punkt 13, och domen i målet Fazenda Pública (ovan fotnot 46), punkt 19.

emellertid inte jämföras med den första tilldelningen, eftersom den endast grundar sig på en härledd rätt till förfogande, medan den första tilldelningen utgör en uppgift som uteslutande utförs av staten. Man skulle inte heller jämställa utbytet av sedlar mellan enskilda med statens behörighet att utge sedlar. Därav kan slutsatsen dras att utauktioneringen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser utgjorde en verksamhet som skulle utövas av ett statligt organ i dess egenskap av myndighet.

115. Denna bedömning påverkas inte av att tilldelningen av frekvenser från staten genomfördes genom en auktion som är ett civilrättsligt förfarande och som följaktligen även kan användas av enskilda.

116. Frågan vilken betydelse auktionen hade inom ramen för hela förfarandet för tilldelning behöver därvid inte besvaras. Vissa av klagandena anser dessutom att ett civilrättsligt avtal avseende beviljande av rättigheter till utnyttjande av frekvenser kom till stånd genom auktionen. Andra har emellertid hävdat att den egentliga tilldelningen först skedde genom det efterföljande förvaltningsbeslutet. Följaktligen var syftet med auktionen endast att välja ut de företag till vilka rättigheterna sedan överläts i förvaltningsrättslig form.

117. Domstolen har visserligen ansett att handlingssättet är av avgörande betydelse. Det skulle emellertid inte vara riktigt att enbart betrakta handlingsformen som avgörande. Det viktiga är att utröna huruvida enskilda över huvud taget kan utföra en motsvarande verksamhet enligt de tillämpliga bestämmelserna. Om så vore fallet skall staten anses som skattskyldig, för att inte riskera mervärdesskattens neutralitet. Den omständigheten att staten vid utövandet av befogenheter som uteslutande tillerkänts denna använder civilrättsliga förfaranden påverkar emellertid inte skatteneutraliteten.

118. Klagandenas uppfattning skulle innebära att myndighetsutövning endast föreligger när staten fattar förvaltningsbeslut, det vill säga när den bedriver myndighetsutövning i strikt mening. I motorväg-vägtulldomarna motsatte sig domstolen uttryckligen en sådan tolkning. [50]

119. I domen i målet Fazenda Pública mot Câmara Municipal do Porto [51] drog domstolen, av den omständigheten att förvaltning av offentliga platser för parkering innefattade utövande av offentliga maktbefogenheter, emellertid slutsatsen att verksamheten var underkastad en offentligrättslig reglering. En myndighetsåtgärd vid vilken medborgaren

50 — Se domen i målet kommissionen mot Förenade kungariket (ovan fotnot 15) punkt 51, och domen i målet kommissionen mot Grekland (ovan fotnot 15), punkt 36.

51 — Se domen i målet Fazenda Pública (ovan fotnot 46), punkt 22.

befinner sig i en underordnad ställning i förhållande till staten utgör enligt domstolen ett tecken på utövande av offentlig makt i den mening som avses i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet, men är inte en nödvändig förutsättning för detta. [52]

120. Om den rättsliga ramen för handlingsformen anses vara avgörande skulle dessutom en enhetlig tillämpning av sjätte mervärdesskattedirektivet kunna äventyras, eftersom det i vissa medlemsstater kan vara mer utbrett än i andra att staten tillämpar privaträttsliga handlingsformer. Även avgränsningen mellan offentligrättsliga och privaträttsliga handlingsformer kan skilja sig åt i olika nationella rättsordningar.

121. Det skall dessutom noteras att det i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet endast krävs att offentligrättsliga organ utför transaktioner *i sin egenskap av offentliga myndigheter*. Auktionen av rättigheterna till utnyttjande av frekvenser kan därför inte bedömas för sig. [53] Denna verksamhet utgör nämligen en del av förvaltningen av frekvenser och regleringen av telekommunikationssektorn. I detta sammanhang bedriver staten i grund och botten myndighetsutövning när den till exempel införlivar bestämmelserna i UMTS-beslutet eller i direktiven avseende den inre marknaden i den nationella lagstiftningen.

122. Det inte heller på något sätt motstridigt att inom ramen för denna granskning beakta en vidare rättslig ram för verksamheten. Vid klassificeringen som ekonomisk verksamhet är däremot enbart yttre karaktäristika avgörande. Det motsvarar nämligen logiken i artikel 4 i sjätte direktivet att genom en vid tolkning av artikel 4.1 och 4.2 i ett första skede säkerställa en omfattande tillämpning av direktivet och att senare beakta de särskilda rättsliga ramarna för statens agerande vid tillämpningen av artikel 4.5.

123. Den omständigheten att staten vinner höga intäkter vid utauktionering av frekvenser innebär inte att denna verksamhet inte kan klassificeras som verksamhet som offentligrättsliga organ utför i sin egenskap av offentliga myndigheter. Detta kan visserligen, såsom visats ovan, leda till att statens agerande ges en ekonomisk karaktär i den mening som avses i artikel 4.2 i sjätte direktivet. Inte desto mindre föreligger utövande av offentlig makt när staten vidtar åtgärder på grundval av den rättsliga reglering som endast gäller för staten.

52 — Se domen av den 15 maj 1990 i målet Comune di Carpaneto Piacentino (ovan fotnot 47), punkt 11.

53 — I domen i målet Fazenda Pública (ovan fotnot 46), punkt 22, bedömde domstolen inte heller uthyrning av parkeringsplatser för sig, utan förvaltningen av offentliga parkeringsplatser i dess helhet.

124. Den femte tolkningsfrågan skall därför besvaras på följande sätt:

Såsom verksamhet som offentligrättsliga organ utför i sin egenskap av offentliga myndigheter i den mening som avses i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet anses sådan verksamhet som den som de utövar inom ramen för den rättsliga reglering som gäller för offentligrättsliga organ. Den omständigheten att staten tillämpar ett civilrättsligt förfarande vid utförandet av de uppgifter som är förbehållna staten eller vinner höga intäkter vid utövandet av sin verksamhet innebär inte att det inte kan vara fråga om myndighetsutövning.

5. Den fjärde tolkningsfrågan: Leder den omständigheten att statliga organ behandlas som icke skattskyldiga personer till konkurrenssnedvridning av viss betydelse?

125. Enligt artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet skall statliga organ även betraktas som skattskyldiga när det gäller verksamhet som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter om det skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse, ifall de behandlades som icke skattskyldiga personer.

126. Enligt vad som fastställts av domstolen i domen i målet Comune di Carpaneto Piacentino är medlemsstaterna skyldiga att säkerställa att

"offentligrättsliga organ behandlas som skattskyldiga personer i fråga om verksamheter som de utövar i egenskap av myndigheter när dessa verksamheter, i konkurrens med de offentligrättsliga organen, även kan utövas av enskilda, om de offentligrättsliga organens behandling som icke skattskyldiga personer kan leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse ...". [54]

127. Tilldelningen av rättigheter till utnyttjande av frekvenser är endast förbehållen staten. Konkurrens mellan identiska tjänster som tillhandahålls av staten och andra tillhandahållare vid tidpunkten för auktionen av frekvenser är följaktligen utesluten. Klagandena har emellertid anfört att staten vid mervärdesskattebefriad tilldelning av frekvenser kan hamna i en konkurrenssituation med privata tillhandahållare när dessa avyttrar rättigheter till utnyttjande av frekvenser.

128. I detta sammanhang kan inledningsvis konstateras att huruvida en person skall betraktas som skattskyldig eller icke skattskyldig skall bedömas vid tidpunkten för tillhandahållandet av tjänsten. [55] Av det skälet måste en inverkan på konkurrensen även föreligga vid denna tidpunkt.

54 — Dom av den 17 oktober 1989 i målet Comune di Carpaneto Piacentino m.fl. (ovan fotnot 47), punkt 24. Se även dom av den 8 juni 2006 i mål C-430/04, Feuerbestattungsverein Halle (REG 2006, s. I-4999), punkt 25.

55 — Dom av den 2 juni 2005 i mål C-378/02, Waterschap Zeeuws Vlaanderen (REG 2005, s. I-4685), punkt 32.

129. Detta förutsätter att det vid tidpunkten för tilldelningen av frekvenser redan fanns en marknad för motsvarande nyttjanderättigheter, det vill säga det måste för det första redan finnas motsvarande nyttjanderättigheter, och dessa rättigheter måste för det andra kunna överföras mellan enskilda. Det är endast under dessa förutsättningar som konkurrens kan uppkomma mellan staten vid tilldelning av frekvenser och enskilda vid överlåtande av rättigheter till utnyttjande av frekvenser.

130. Domstolen har i domen i målet Taksatorringen [56] visserligen fastställt att artikel 13 A.1 f i sjätte direktivet även avser den snedvridning av konkurrensen som ett undantag från mervärdesskatteplikt kan vålla i framtiden. Det krävs dock att det föreligger en verklig risk för snedvridning av konkurrensen. [57]

131. Trots den omständigheten att det i förevarande fall saknas konkurrenter som tillhandahåller mervärdesskattepliktiga konkurrerande tjänster kan det föreligga en verklig risk för snedvridning av konkurrensen. En ofördelaktig situation är nämligen i sig ägnad att avhålla potentiella konkurrenter från att bli verksamma på marknaderna. Det kan däremot inte föreligga någon motsvarande verklig risk när rättsliga ramvillkor hindrar potentiella konkurrenter från att lämna ett konkurrerande anbud på frekvenser som tillhandahålls av staten.

132. När det gäller frekvenser för UMTS-mobiltelefoner kan det konstateras att det vid tidpunkten för auktionen år 2000 inte fanns några jämförbara rättigheter till utnyttjande av frekvenser på marknaden. Det är oklart om detta även gäller för rättigheter till utnyttjande av frekvenser för GSM-DCS-1800, som tilldelades tele.ring 1999, och för frekvenser för systemet för gemensamt utnyttjade resurser TETRA, som master-talk erhöll i februari 2000.

133. Skulle motsvarande rättigheter till utnyttjande av frekvenser enligt uppgift från den nationella domstolen redan ha funnits vid den relevanta tidpunkten, är det nödvändigt att klargöra om dessa enligt de då tillämpliga nationella reglerna hade kunnat överföras mellan enskilda. Överföringen mellan enskilda måste dessutom vara mervärdesskattepliktig.

134. Det är ostridigt att handel med frekvenser i strikt mening, som också regleras i artikel 9.4 i direktiv 2002/21, först blev möjlig 2003 med den ändrade lydelsen av TKG. Överföring av rättigheter till utnyttjande av frekvenser som är möjlig sedan dess har emellertid ingen betydelse för konkurrenssituationen vid den tidpunkten då rättigheter till utnyttjande av frekvenser tilldelas. När staten nu emellertid på nytt tilldelar

56 — Dom av den 20 november 2003 i mål C-8/01, Taksatorringen (REG 2003, s. I-13711).

57 — Se domen i målet Taksatorringen (ovan fotnot 56), punkt 63.

frekvenser skall denna omständighet beaktas. [58]

135. Parterna är oeniga om huruvida den tidigare existerande möjligheten att överföra en licens och de därmed sammanhängande rättigheterna till utnyttjande av frekvenser utgör en transaktion som konkurrerar med statens tilldelning av frekvenser. [59] Huruvida detta är fallet beror på tolkningen av de nationella bestämmelserna, vilken ankommer på den nationella domstolen.

136. Även om det redan fanns potentiell konkurrens i fråga om TETRA- och GSM-frekvenser mellan staten vid tilldelning och enskilda vid försäljning, måste den statliga transaktionen endast beskattas om det enligt den nationella domstolens uppfattning skulle leda till konkurrenssnedvridning av *viss betydelse* i den mening som avses i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet, ifall den inte beskattades.

137. Detta skulle till exempel vara fallet om staten skulle tillhandahålla *slutkonsumenter* samma tjänster som privata företag och kunderna i det ena fallet skulle vara tvungna att betala priset exklusive mervärdesskatt och i det andra fallet inklusive mervärdesskatt. [60] Eftersom slutliga konsumenter inte har någon rätt att dra av mervärdesskatt skulle den tjänst privata tillhandahållare erbjuder kosta mer. Denna merkostnad skulle uppgå till mervärdesskattens fulla belopp.

138. Förvärvar däremot en *skattskyldig person* rättigheter till utnyttjande av frekvenser av en privat tillhandahållare, skulle detta endast i särskilda fall och då endast i begränsad omfattning vara mindre attraktivt än att förvärva sådana rättigheter av staten, eftersom mervärdesskatten antingen kan dras av direkt eller återbetalas inom en kort tidsfrist. De kostnader som är förknippade med förskottsfinansieringen kan visserligen i absoluta tal uppgå till högre belopp. När det gäller de sammanlagda kostnaderna för förvärv av rättigheter till utnyttjande av frekvenser uppnår dessa kostnader i allmänhet emellertid inte sådana summor som kan ge upphov till konkurrenssnedvridning av viss betydelse.

58 — Enligt CEPT och ECC:s beslut (02)06 EU skall bandet 2500–2690 MHz vara tillgängligt den 1 januari 2008 för IMT-2000/UMTS-mobilkommunikation utöver de frekvenser för vilka tillstånd redan har beviljats för de första 3G-tjänsterna.

59 — T-Mobile Austria har emellertid anfört att överförandet av licensen sker tillsammans med överförandet av hela företaget. Huruvida det föreligger en mervärdesskattepliktig transaktion i förevarande fall beror på införlivandet av artikel 5.8 i sjätte direktivet.

60 — Den av klagandena framförda hypotesen att en icke skattskyldig person (som till exempel ett statligt organ), som inte har någon rätt att dra av mervärdesskatt, förvärvar frekvensen förefaller föga sannolik. När ett statligt organ utnyttjar frekvensen enligt de bestämmelser som gäller för dessa för att tillhandahålla telekommunikationstjänster mot vederlag är det skattskyldigt enligt artikel 4.5 tredje stycket jämförd med bilaga D i sjätte direktivet. Tanken att mervärdesskatt möjligtvis inte skulle kunna dras av när licenserna inte används inom ramen för skattepliktig verksamhet är också snarare hypotetisk.

139. Trots att handel med UMTS-frekvenser först var möjlig efter det att dessa utdelats och ramvillkor skapats för deras överförande anser klagandena att konkurrenssnedvridningar även skulle kunna uppkomma i förevarande fall på grund av deras mervärdesskattebefriade tilldelning från staten.

140. Det måste emellertid för det första, vilket redan har konstaterats, föreligga ett potentiellt konkurrensförhållande vid tidpunkten för den omtvistade transaktionen. Den omständigheten att nödvändiga rättsliga ramvillkor eventuellt skapas vid ett senare tillfälle räcker inte. Skattskyldigheten kan nämligen inte vara beroende av mer eller mindre otillförlitliga prognoser. För det andra består nackdelen, för dem som förvärvar rättigheter till utnyttjande av frekvenser för UMTS från privata tillhandahållare i efterhand, också endast i finansieringskostnader för mervärdesskatt som inte kan dras av direkt, vilket inte betyder att det föreligger konkurrenssnedvridning av viss betydelse.

141. Det kan för övrigt noteras att ju längre tid som förflyter mellan tilldelningen av frekvenser från staten och införandet av handel med frekvenser, desto större ändringar sker oftast i marknadsvillkoren. Därvid får andra faktorer, såsom till exempel omvärderingen av det ekonomiska värdet av utnyttjandet av frekvenser med avseende på uppkomsten av konkurrerande teknik till UMTS-mobiltelefoni, en helt annan betydelse än eventuella likviditetsnackdelar till följd av tillfälliga förskottsbetalningar av mervärdesskatt. Även denna anmärkning visar att konkurrenssnedvridning i den mening som avses i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet i princip endast kan antas föreligga när tjänsterna står till förfogande vid samma tidpunkt och potentiella förvärvare faktiskt kan välja mellan två jämförbara anbud.

142. Den fjärde frågan skall således besvaras på följande sätt:

Konkurrenssnedvridning av viss betydelse i den mening som avses i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet föreligger enbart när det föreligger en verklig risk att konkurrenssituationen för tillhandahållare eller potentiella tillhandahållare av konkurrerande tjänster skulle påverkas avsevärt, ifall staten behandlades som en icke skattskyldig person. En sådan risk föreligger i princip inte när det på grund av rättsliga ramvillkor vid tidpunkten för statens tillhandahållande av tjänsterna inte är möjligt att privata tillhandahållare tillhandahåller tjänster på marknaden som konkurrerar med statens tjänster.

*C — Den sjunde tolkningsfrågan: Skall ersättningen för utnyttjande av frekvenser anses som brutto- eller nettoersättning?*

143. Den nationella domstolen har ställt denna fråga för att få klarhet i huruvida ersättningen för utnyttjande av frekvenser

enligt sjätte direktivet skall anses som brutto- eller nettoersättning, det vill säga om den avtalade ersättningen redan innefattade mervärdeskatt eller om mervärdeskatt kan tillkomma.

144. Eftersom det redan har konstaterats att tilldelningen av frekvenser inte utgör någon mervärdesskattepliktig tjänst, är det inte nödvändigt att besvara den sjunde tolkningsfrågan.

145. Bortsett från detta innehåller inte sjätte direktivet någon bestämmelse avseende denna fråga. Huruvida ersättningen innefattar mervärdesskatt eller inte beror däremot på parternas avtal. Om detta inte är entydigt måste dess innehåll fastställas enligt tolkningsregler i den gällande nationella rätten, vilket enbart ankommer på de nationella domstolarna.

## V — Förslag till avgörande

146. Jag föreslår sammanfattningsvis att domstolen besvarar de frågor som ställts av Landesgerichts für Zivilrechtssachen Wien på följande sätt:

1. Den auktion som genomfördes av ett statligt organ av licenser som omfattar rätten till utnyttjande av vissa avsnitt av det elektromagnetiska spektrumet för tillhandahållande av mobiltelefonitjänster under en viss period skall, under de omständigheter som föreligger i tvisten i målet vid den nationella domstolen, anses som utnyttjande av en immateriell tillgång i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav och, följaktligen, som ekonomisk verksamhet i den mening som avses i artikel 4.1 och 4.2 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.

2. Begreppet telekommunikation i bilaga D i sjätte direktivet omfattar på det nuvarande stadiet inte tilldelning av rättigheter till utnyttjande av frekvenser för tillhandahållande av mobiltelefontjänster från staten.

3. Såsom verksamhet som offentligrättsliga organ utför i sin egenskap av offentliga myndigheter i den mening som avses i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet skall anses sådan verksamhet som den som de utövar inom ramen för den rättsliga reglering som gäller för offentligrättsliga organ. Den omständigheten att staten tillämpar ett civilrättsligt förfarande vid utförandet av de uppgifter som är förbehållna staten eller vinner höga intäkter vid utövandet av sin verksamhet innebär inte att det inte kan vara fråga om myndighetsutövning.

4. Konkurrenssnedvridning av viss betydelse i den mening som avses i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet föreligger enbart när det föreligger en verklig risk att konkurrenssituationen för tillhandahållare eller potentiella tillhandahållare av konkurrerande tjänster skulle påverkas avsevärt, ifall staten behandlades som en icke skattskyldig person. En sådan risk föreligger i princip inte när det på grund av rättsliga ramvillkor vid tidpunkten för statens tillhandahållande av tjänsterna inte är möjligt att privata tillhandahållare tillhandahåller tjänster på marknaden som konkurrerar med statens tjänster.