DOMSTOLENS DOM
av den 17 oktober 1989*

I förenade målen 231/87 och 129/88

har Commissione tributaria di secondo grado di Piacenza och Commissione tributaria di primo grado di Piacenza till domstolen gett in begäran om förhandsavgörande enligt artikel 177 i EEG-fördraget i de mål som pågår vid de nationella domstolarna mellan

i mål 231/87

Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda (Piacenza)

och

Comune di Carpaneto Piacentino (Piacenza)

och

i mål 129/88

Comune di Rivergaro m.fl. kommuner

och

Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza.

Begäran avser tolkningen av artikel 4.5 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 nr L 145, s.1, fransk version; svensk specialutgåva, del 09, volym 01).

* Rättegångsspråk: italienska.

DOMSTOLEN

sammansatt av ordföranden O. Due, avdelningsordförandena Sir Gordon Slynn och F. A. Schockweiler samt domarna G. F. Mancini, R. Joliet, T. F. O'Higgins, J. C. Moitinho de Almeida, G. C. Rodríguez Iglesias och F. Grévisse,

generaladvokat: J. Mischo,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören A. Van Houtte,

som beaktat yttrandena från

— Italien, i båda målen, genom chefen för avdelningen för diplomatiska tvister L. Ferrari Bravo, i egenskap av ombud, biträdd av F. Favara, avvocato dello Stato,

— Europeiska gemenskapernas kommission, i båda målen, genom E. Traversa, rättstjänsten,

— Comune di Carpaneto Piacentino, i mål 231/87, genom advokaterna V. Pototschnig, F. Tesauro och M. Avantaggiati,

— den nederländska regeringen, i mål 129/88, genom generalsekreteraren i utrikesdepartementet H. J. Heinemann,

— Comune di Piacenza, i mål 129/88, genom advokaterna F. Capelli och F. Tesauro,

— Comune di Rivergaro och 23 andra kommuner, i mål 129/88, genom advokaterna F. Tesauro, M. Avantaggiati och F. Mancini,

som beaktat förhandlingsrapporten och vad som förekommit vid den muntliga förhandlingen den 1 februari 1989,

som hört generaladvokatens förslag till avgörande, framlagt vid sammanträde den 15 mars 1989,

meddelar följande

dom

1 Genom beslut av den 8 maj 1987 och av den 28 april 1988, som inkom till domstolen den 30 juli 1987 respektive den 4 maj 1988, har Commissione tributaria di secondo grado di Piacenza och Commissione tributaria di primo grado di Piacenza i enlighet med artikel 177 i EEG-fördraget ställt flera frågor angående tolkningen av artikel 4.5 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 nr L 145, s.1), nedan kallat "sjätte direktivet".

2 Dessa frågor har uppkommit inom ramen för två tvister, varav den ena mellan Ufficio distrettuale delle imposte dirette di Fiorenzuola d'Arda (Piacenza) och Comune di Carpaneto Piacentino och den andra mellan å ena sidan Comune di Rivergaro och 23 andra kommuner som intervenerat till stöd för Comune di Rivergaros yrkanden och å andra sidan Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza. Tvisterna avser särskilt klassificeringen med avseende på skyldighet att betala mervärdeskatt av följande transaktioner som utförts av kommunerna: upplåtelse av gravplatser, gravvalv och gravkapell, upplåtelse av markrättigheter och överlåtelse av full äganderätt till mark inom ramen för subventionerat bostadsbyggande, privatisering och överlåtelse av en vägsträcka, vattenförsörjning, tillstånd att sköta offentlig vägning, överlåtelse av virke från beskärning av träd och av gravvalvstillbehör.

3 För att lösa tvisterna beslöt de nationella domstolarna att hänskjuta frågor till domstolen.

4 I mål 231/87 har den nationella domstolen begärt svar på följande frågor:

"1. Är principen i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet, enligt vilken s.k. 'institutionella' verksamheter inte är underkastade mervärdesskatt, direkt tillämplig i avsaknad av en specifik nationell bestämmelse?

2. Har gemenskapslagstiftaren med uttrycket 'verksamhet eller transaktioner som de utför i sin egenskap av offentliga myndigheter' i artikel 4.5 första stycket velat ange de verksamheter som myndigheter direkt och med ensamrätt utövar på grund av befogenheter, om än delegerade, som tillkommer dem i egenskap av myndigheter?

3. Under förutsättning att de institutionella verksamheterna utövas med ensamrätt av myndigheter, avser då det i artikel 4.5 andra stycket använda uttrycket 'sådana verksamheter' de resterande verksamheter avseende offentliga tjänster som i Italien regleras genom kungligt dekret nr 2578 av den 15 oktober 1925?

4. Skall artikel 4.5 andra stycket tolkas på så sätt att den bestämmelsen ålägger medlemsstaterna att i sin lagstiftning om skatter och avgifter införa kriteriet 'konkurrenssnedvridning av viss betydelse' i fråga om beskattning av de verksamheter som avses i nämnda stycke?

5. Skall artikel 4.5 tredje stycket – som föreskriver att offentligrättsliga organ skall betraktas som skattskyldiga personer när det gäller de verksamheter som är förtecknade i bilaga D till direktivet, såvida dessa inte genomförs i försumbart liten skala – tolkas på så sätt att den bestämmelsen ålägger medlemsstaterna att i sin lagstiftning om skatter och avgifter införa kriteriet 'icke försumbart liten skala'?"

5 I mål 129/88 har den nationella domstolen begärt svar på följande frågor:

"1. Är gemenskapsbestämmelserna i artikel 4.5 i sjätte EEG-direktivet om mervärdesskatt omedelbart och direkt tillämpliga?

2. Var den italienske lagstiftaren, för att anpassa sitt mervärdesskattesystem till gemenskapsbestämmelserna, skyldig enligt artikel 1 i nämnda direktiv att

a) införa den allmänna principen i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet genom att ange särskilda kriterier för att bestämma de verksamheter som kommuner utövar 'i sin egenskap av offentliga myndigheter',

b) från beskattning undanta offentliga verksamheter som, fastän de kan betecknas som kommersiella, enligt nationell lagstiftning har karaktär av myndighetsutövning,

c) i enlighet med bestämmelserna i artikel 4.5 andra stycket i vart fall inte göra offentliga verksamheter som inte leder till konkurrenssnedvridning av viss betydelse till föremål för beskattning, samt att därvid fastställa de kvantitativa gränser som behövs,

d) i enlighet med bestämmelserna i artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet fastställa ett gränsvärde för behandling som icke skattskyldig person i fråga om sådana offentliga verksamheter som är förtecknade i bilaga D till sjätte direktivet?"

6 För en utförligare redogörelse för omständigheterna i och den rättsliga bakgrunden till målen vid de nationella domstolarna, rättegångens förlopp och de till domstolen ingivna yttrandena hänvisas till förhandlingsrapporten. Handlingarna i målen i dessa delar återges i det följande endast i den mån domstolens argumentation kräver det.

7 Samtliga hänskjutna frågor avser tolkningen av artikel 4.5 i sjätte direktivet, som har följande lydelse:

"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.

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

8 De frågor som hänskjutits av de nationella domstolarna kan lämpligen sammanföras i fyra avsnitt som avser tolkningen av artikel 4.5 första, andra och tredje stycket samt den direkta effekten av denna bestämmelse.

Tolkningen av artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet

9 Den första frågan går ut på att få klargjort dels vilka som är de väsentliga kännetecknen för de verksamheter som utövas "i ... egenskap av offentliga myndigheter" och som avses i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet, dels vilka skyldigheter som åläggs medlemsstaterna genom denna bestämmelse.

10 Det skall erinras om att det följer av artikel 2 i sjätte direktivet, vilken artikel bestämmer mervärdesskattens räckvidd, att inom medlemsstaternas territorier endast verksamheter av ekonomisk karaktär är föremål för denna skatt. Begreppet ekonomisk verksamhet definieras i artikel 4.2 såsom omfattande alla verksamheter av producenter, återförsäljare och personer som tillhandahåller tjänster.

11 Enligt artikel 4.1 avses med skattskyldig person varje person som självständigt bedriver någon sådan ekonomisk verksamhet. Det är således som undantag från denna regel som artikel 4.5 första stycket, vars tolkning den förevarande frågan gäller, utesluter stater, regionala och lokala myndigheter och övriga offentligrättsliga organ från begreppet skattskyldig person när det gäller vissa av deras verksamheter, "även om de i samband härmed uppbär avgifter, arvoden, bidrag eller inbetalningar".

12 Såsom domstolen fastställde i domarna av den 11 juli 1985 i målet 107/84 kommissionen mot Tyskland (Rec. 1985, s. 2663) och av den 26 mars 1987 i målet 235/85 kommissionen mot Nederländerna (Rec. 1985, s. 1485) visar en prövning av denna bestämmelse mot bakgrund av direktivets syften att två villkor måste vara kumulativt uppfyllda för att regeln om behandling som icke skattskyldig person skall vara tillämplig, nämligen att verksamheten utövas av ett offentligrättsligt organ och att verksamheten utövas av detta organ i dess egenskap av myndighet.

13 En definition av det senare villkoret kan inte, såsom har hävdats, grundas på föremålet för eller syftet med det offentligrättsliga organets verksamhet, eftersom dessa faktorer beaktats genom andra bestämmelser i direktivet och för andra syften.

14 Föremålet för eller syftet med viss ekonomisk verksamhet som faller inom mervärdesskattens räckvidd är nämligen avgörande dels när det gäller att inskränka räckvidden för offentligrättsliga organs behandling som icke skattskyldiga personer (artikel 4.5 tredje stycket och bilaga D till sjätte direktivet), dels när det gäller att bestämma de undantag från skatteplikt som behandlas i avdelning X i direktivet. Artikel 13 A 1 i den avdelningen i direktivet förskriver bl.a. undantag från skatteplikt för viss verksamhet som utförs av offentligrättsliga organ eller av andra organ som av den berörda medlemsstaten erkänts ha en social karaktär på grund av att de tjänar allmänintresset.

15 En prövning av artikel 4.5 första stycket mot bakgrund av direktivets systematik visar att det är villkoren för utövandet av verksamheten som gör det möjligt att bestämma räckvidden av de offentliga organens behandling som icke skattskyldiga personer. I den mån som den bestämmelsen gör sådan behandling av offentligrättsliga organ beroende av att dessa handlar "i sin egenskap av offentliga myndigheter", utesluter den dessa organ från behandlingen som icke skattskyldiga personer när det gäller verksamheter som de utövar, inte i sin egenskap av offentligrättsliga rättssubjekt utan betraktade som privaträttsliga rättssubjekt. Det enda kriterium som möjliggör en säker skillnad mellan dessa två slag av verksamheter är följaktligen den enligt nationell rätt tillämpliga rättsliga regleringen.

16 Av detta följer att de offentligrättsliga organ som avses i artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet utövar verksamheter "i sin egenskap av offentliga myndigheter" i den mening som avses i denna bestämmelse, när de utövar verksamheterna inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dem. När de däremot handlar på samma rättsliga villkor som de privata näringsidkarna kan man inte anse att de utövar verksamheter "i sin egenskap av offentliga myndigheter". Det ankommer på den nationella domstolen att klassificera den ifrågavarande verksamheten mot bakgrund av detta kriterium.

17 När det gäller införlivandet av bestämmelsen i artikel 4.5 första stycket med nationell rätt skall det erinras om att det, eftersom det är fråga om en genom ett direktiv ålagd skyldighet att uppnå ett resultat, enligt artikel 189 tredje stycket i fördraget ankommer på varje medlemsstat att välja lämplig form och tillvägagångssätt för att uppnå detta resultat.

18 Av detta följer att medlemsstaterna visserligen är skyldiga att säkerställa att verksamheter eller transaktioner som utförs av offentligrättsliga organ i dessas egenskap av myndigheter inte är föremål för mervärdesskatt, såvida inte verksamheterna eller transaktionerna faller under något av de i andra och tredje stycket föreskrivna undantagen, men att medlemsstaterna i det syftet kan välja den lagstiftningsteknik som de anser lämpligast. De kan således t.ex. antingen begränsa sig till att med sin nationella lagstiftning införliva den i sjätte direktivet använda formuleringen eller något motsvarande uttryck eller också upprätta en förteckning över de verksamheter avseende vilka de offentligrättsliga rättssubjekten inte skall betraktas som skattskyldiga personer.

19 Den första frågan skall följaktligen besvaras på följande sätt. Artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att verksamheter som utövas "i ... egenskap av offentliga myndigheter" i den mening som avses i denna bestämmelse är sådana verksamheter som utövas av offentligrättsliga organ inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dessa, med uteslutande av verksamheter som de utövar på samma rättsliga villkor som privata näringsidkare. Det åligger varje medlemsstat att välja lämplig lagstiftningsteknik för införlivandet med sin nationella rätt av den regel om behandling som icke skattskyldig person som uppställs i denna bestämmelse.

Tolkningen av artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet

20 Den andra frågan går ut på dels ett klargörande av räckvidden av uttrycket "sådana verksamheter eller transaktioner" i artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet, dels huruvida medlemsstaterna är skyldiga att i sin lagstiftning om skatter och avgifter ordagrant införa kriteriet "konkurrenssnedvridning av viss betydelse" som anges i den bestämmelsen eller att fastställa kvantitativa gränser för införlivandet av detta kriterium med nationell rätt.

21 Det skall inledningsvis anmärkas att det följer både av ordalydelsen och systematiken i artikel 4.5 i sjätte direktivet att uttrycket "sådana verksamheter eller transaktioner" i andra stycket motsvarar de verksamheter eller transaktioner som avses i första stycket, det vill säga verksamheter eller transaktioner som offentligrättsliga organ utövar i sin egenskap av myndigheter, med uteslutande, som angivits ovan, av verksamheter som de utövar som privaträttsliga rättssubjekt.

22 Det skall därefter framhållas att det i andra stycket i denna bestämmelse föreskrivs ett undantag från regeln om att offentligrättsliga organ inte är skattskyldiga när det gäller verksamheter eller transaktioner som de utför i sin egenskap av myndigheter, om det skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse ifall de behandlades som icke skattskyldiga personer. För att säkerställa skattemässig neutralitet, vilket är ett viktigt syfte med sjätte direktivet, avses i detta stycke således den situationen att de offentligrättsliga organen inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dem utövar verksamheter som även, i konkurrens med de offentligrättsliga organen, kan utövas av enskilda enligt en privaträttslig reglering eller på grundval av administrativa tillstånd.

23 I den situationen är medlemsstaterna enligt artikel 189 tredje stycket i fördraget skyldiga att säkerställa att de offentligrättsliga organen behandlas som skattskyldiga personer, om deras behandling som icke skattskyldiga personer kan leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse. Medlemsstaterna är däremot inte skyldiga att ordagrant införliva detta kriterium med nationell rätt eller att fastställa precisa kvantitativa gränser för behandlingen som icke skattskyldig person.

24 Den andra frågan skall följaktligen besvaras på följande sätt. Artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att medlemsstaterna är 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. Medlemsstaterna är emellertid inte skyldiga att ordagrant införliva detta kriterium med nationell rätt eller att fastställa precisa kvantitativa gränser för behandlingen som icke skattskyldig person.

Tolkningen av artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet

25 Den tredje frågan går ut på om artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet ålägger medlemsstaterna en skyldighet att med sin lagstiftning om skatter och avgifter införliva kriteriet att verksamheterna inte genomförs i försumbart liten skala, som villkor för behandlingen av offentligrättsliga organ som skattskyldiga personer när det gäller verksamheter som är förtecknade i bilaga D till direktivet, och om medlemsstaterna i detta syfte skall fastställa ett gränsvärde för behandling som icke skattskyldig person.

26 Det skall anmärkas att den ovannämnda bestämmelsen, genom att föreskriva att offentligrättsliga organ i vart fall skall betraktas som skattskyldiga personer när det gäller de verksamheter som är förtecknade i bilaga D såvida dessa inte genomförs i försumbart liten skala, förser regeln om att sådana organ skall betraktas som icke skattskyldiga personer med en begränsning som tillkommer utöver de begränsningar som följer av det i första stycket angivna villkoret, dvs. att det är fråga om verksamheter som de utövar i sin egenskap av myndigheter, och av det i andra stycket föreskrivna undantaget när behandlingen som icke skattskyldiga personer skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse. Artikel 4.5 tredje stycket syftar således till att säkerställa att vissa slag av ekonomiska verksamheter, vars betydelse följer av föremålet för verksamheterna, inte skall befrias från mervärdesskatt på den grunden att verksamheterna utövas av offentligrättsliga organ i egenskap av myndigheter.

27 Skyldigheten att behandla offentligrättsliga organ som skattskyldiga personer när det gäller de verksamheter som är förtecknade i bilaga D till direktivet åligger emellertid bara medlemsstaterna i den mån som verksamheterna i fråga inte genomförs i försumbart liten skala. Med beaktande av systematiken i bestämmelsen i fråga skall denna tolkas på så sätt att medlemsstaterna har möjlighet att när det gäller verksamheter som är förtecknade i bilaga D göra undantag från regeln om obligatorisk behandling som skattskyldig person såvida verksamheterna genomförs i försumbart liten skala, men att de är inte skyldiga att utnyttja denna möjlighet. De är således inte heller skyldiga att fastställa ett gränsvärde för behandling som icke skattskyldig person när det gäller de ifrågavarande verksamheterna.

28 Svaret på frågan blir därför följande. Artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att bestämmelsen inte ålägger medlemsstaterna någon skyldighet att med sin lagstiftning om skatter och avgifter införliva kriteriet icke försumbart liten skala som ett villkor för behandling som skattskyldig person när det gäller verksamheter som är förtecknade i bilaga D.

Den direkta effekten av artikel 4.5 i sjätte direktivet

29 Den fjärde frågan går ut på om ett offentligrättsligt organ kan åberopa artikel 4.5 i sjätte direktivet för att motsätta sig tillämpningen av en nationell bestämmelse som föreskriver skyldighet för organet att betala mervärdesskatt

när det gäller en verksamhet som det utövar i egenskap av myndighet, om verksamheten inte är förtecknad i bilaga D till sjätte direktivet och om organets behandling som icke skattskyldig person inte kan leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse.

30 Enligt fast rättspraxis (se särskilt dom av den 19 januari 1982 i målet 8/81 Becker mot Finanzamt Münster-Innenstadt, Rec. 1982, s. 53) kan de enskilda, i brist på inom fristerna vidtagna genomförandeåtgärder, gentemot alla nationella föreskrifter som är oförenliga med ett direktiv åberopa sådana bestämmelser i direktivet som vad innehållet beträffar framstår som ovillkorliga och tillräckligt precisa. De enskilda kan också åberopa dessa bestämmelser i den mån som bestämmelserna fastställer rättigheter som de enskilda kan göra gällande gentemot staten.

31 Det kan konstateras att artikel 4.5 i sjätte direktivet uppfyller dessa kriterier, eftersom de organ och verksamheter i fråga om vilka regeln om behandling som icke skattskyldig person gäller är klart angivna i den bestämmelsen. Offentligrättsliga organ, som i detta avseende måste likställas med enskilda, är därför berättigade att åberopa regeln om behandling som icke skattskyldig person när det gäller sådana verksamheter som de utövar i sin egenskap av myndigheter och som inte är förtecknade i bilaga D till direktivet.

32 Denna slutsats vederläggs inte av den omständigheten att artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet föreskriver behandling som skattskyldig person, om en behandling som icke skattskyldig person skulle leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse. Denna begränsning av regeln om behandling som icke skattskyldig person har således endast karaktären av en eventualitet och även om dess tillämpning kräver en bedömning av ekonomiska omständigheter, är denna bedömning inte undantagen från domstolsprövning.

33 Den fjärde frågan skall följaktligen besvaras på följande sätt. Ett offentligrättsligt organ kan åberopa artikel 4.5 i sjätte direktivet för att motsätta sig tillämpningen av en nationell bestämmelse som föreskriver skyldighet för organet att betala mervärdesskatt när det gäller en verksamhet som det utövar i egenskap av myndighet, om verksamheten inte är förtecknad i bilaga D till sjätte direktivet och om organets behandling som icke skattskyldig person inte kan leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse.

Rättegångskostnader

34 De kostnader som har förorsakats Italiens regering, Nederländernas regering och Europeiska gemenskapernas kommission, som har inkommit med yttrande till domstolen, är inte ersättningsgilla. Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målen vid de nationella domstolarna utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på de domstolarna att besluta om rättegångskostnaderna.

På dessa grunder beslutar

DOMSTOLEN

– angående de frågor som genom beslut av den 8 maj 1987 och av den 28 april 1988 förts vidare av Commissione tributaria di secondo grado di Piacenza respektive Commissione tributaria di primo grado di Piacenza – följande dom:

1) **Artikel 4.5 första stycket i sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att verksamheter som utövas "i ... egenskap av offentliga myndigheter" i den mening som avses i denna bestämmelse är sådana verksamheter som utövas av offentligrättsliga organ inom ramen för den särskilda rättsliga reglering som gäller för dessa, med uteslutande av verksamheter som de utövar på samma rättsliga villkor som privata näringsidkare. Det åligger varje medlemsstat att välja lämplig lagstiftningsteknik för införlivandet med sin nationella rätt av den regel om behandling som icke skattskyldig person som uppställs i denna bestämmelse.**

2) **Artikel 4.5 andra stycket i sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att medlemsstaterna är 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. Medlemsstaterna är emellertid inte skyldiga att ordagrant införliva detta kriterium med nationell rätt eller att fastställa precisa kvantitativa gränser för behandlingen som icke skattskyldig person.**

3) **Artikel 4.5 tredje stycket i sjätte direktivet skall tolkas på så sätt att bestämmelsen inte ålägger medlemsstaterna någon skyldighet att med sin lagstiftning om skatter och avgifter införliva kriteriet icke försumbart liten skala som ett villkor för behandling som skattskyldig person när det gäller verksamheter som är förtecknade i bilaga D.**

4) **Ett offentligrättsligt organ kan åberopa artikel 4.5 i sjätte direktivet för att motsätta sig tillämpningen av en nationell bestämmelse som föreskriver skyldighet för organet att betala mervärdesskatt när det gäller en verksamhet som det utövar i egenskap av myndighet, om verksamheten inte är förtecknad i bilaga D till sjätte direktivet och om organets behandling som icke skattskyldig person inte kan leda till konkurrenssnedvridning av viss betydelse.**

Due Slynn Schockweiler Mancini

Joliet O'Higgins Moitinho de Almeida Rodríguez Iglesias Grévisse

Avkunnad vid offentligt sammanträde i Luxemburg den 17 oktober 1989.

J.-G. Giraud
Justitiesekreterare

O. Due
Ordförande