DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 26 maj 2005 *

I mål C-498/03,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, som framställts av VAT and Duties Tribunal, London (Förenade kungariket), genom beslut av den 10 juni 2003, som inkom till domstolen den 26 november 2003, i målet

Kingscrest Associates Ltd,

Montecello Ltd

mot

Commissioners of Customs & Excise,

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas samt domarna A. Borg Barthet, A. La Pergola, J. Malenovský och A. Ó Caoimh (referent),

* Rättegångsspråk: engelska.

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
justitiesekreterare: avdelningsdirektören L. Hewlett,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 27 januari 2005,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Kingscrest Associates Ltd och Montecello Ltd, genom A. Hitchmough, barrister, befullmäktigad av C. Mainprice, solicitor,

— Förenade kungariket, genom K. Manji och C. White, båda i egenskap av ombud, biträdda av N. Paines, QC, och P. Mantle, barrister,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal, i egenskap av ombud,

och efter att den 22 februari 2005 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 13 A.1 g och h i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlems-

staternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan, å ena sidan, Kingscrest Associates Ltd och Montecello Ltd och, å andra sidan, Commissioners of Customs & Excise (nedan kallade Commissioners), vilken är behörig myndighet i Förenade kungariket i frågor om mervärdesskatt, angående att de tjänster som tillhandahålls av Kingscrest Residential Care Homes har undantagits från skatteplikt. Kingscrest Residential Care Homes (nedan kallat Kingscrest) är ett enkelt bolag (partnership) som klagandena vid den nationella domstolen har bildat i syfte att gemensamt driva vårdhem i Förenade kungariket och enligt dem är dessa tjänster skattepliktiga.

Tillämpliga bestämmelser

De gemenskapsrättsliga bestämmelserna

3 Följande stadgas i artikel 13 A.1 i sjätte direktivet:

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

...

g) Tillhandahållande av tjänster och varor som är nära kopplade till socialt bistånd eller socialförsäkring däribland sådant som tillhandahålls av ålderdomshem, offentligrättsliga organ eller andra organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer ['recognized as charitable'] av medlemsstaten i fråga.

h) Tjänster och varor som är nära kopplade till skydd av barn och ungdomar och som tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller av andra organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer ['recognized as charitable'] av medlemsstaten i fråga.

..."

4 I artikel 13 A.2 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

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

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

..."

Den nationella lagstiftningen

Bestämmelser om registrering av personer som driver vårdhem

5 Fram till den 1 april 2002 reglerades de behöriga lokala myndigheternas registrering av vårdhem för vuxna av 1984 års lag om godkända vårdhem (Registered Homes Act 1984), och registreringen av hem för barn av 1989 års barnskyddslag (Children Act 1989). Sedan den 1 april 2002 regleras National Care Standards Commissions (nationella kommissionen för vårdkvalitet) registrering av de personer eller organ som driver dessa hem av 2000 års lag om vårdkvalitet (Care Standards Act 2000).

6 I Care Standards Act 2000 definieras ett hem för barn som en inrättning där vård och logi ges enbart eller huvudsakligen till barn. Ett vårdhem definieras där som en inrättning där logi tillhandahålls tillsammans med sjukvård eller personlig omvårdnad till dem som är i behov därav på grund av att de är eller har varit sjuka, har eller har haft en psykisk störning, att de är handikappade eller invalidiserade, eller är eller har varit alkohol- eller narkotikaberoende.

7 Enligt Care Standards Act 2000 måste personer eller enheter som driver hem för barn eller vårdhem vara registrerade av National Care Standards Commission. National Care Standards Commission får endast bifalla en ansökan om registrering om den bedömer att de villkor som ställs i lagstiftningen kommer att uppfyllas.

Registreringen kan senare upphävas, bland annat om sökanden har befunnits bryta mot Care Standards Act 2000, Registered Homes Act 1984 eller Children Act 1989, eller om inrättningen inte har drivits i enlighet med kraven i Care Standards Act 2000 eller i annan relevant lagstiftning.

8 National Care Standards Commission kan när som helst begära att få information om en inrättning och utforska och inspektera den, granska eller ta med sig register och ha enskilda samtal med personalen och med boende, förutsatt att de sistnämnda samtycker till detta.

9 I Care Standards Act 2000 ges de nationella myndigheterna erforderlig rättslig grund för att utfärda föreskrifter om lämpliga ytterligare krav och för att offentliggöra kungörelser om nationella miniminormer för dessa inrättningar.

Bestämmelserna om mervärdesskatt

10 Enligt 1994 års lag om mervärdesskatt (Value Added Tax Act 1994) (nedan kallad VAT Act) kan tillhandahållande av tjänster av välgörenhetskaraktär undantas från mervärdesbeskattning.

11 Före den 21 mars 2002 medgavs, enligt punkt 9 i grupp 7 i bilaga 9 till VAT Act, undantag från skatteplikt endast för tjänster av välgörenhetskaraktär som till-

handahölls utan vinstsyfte av en "charity" eller ett offentligrättsligt organ, och för de varor som levererades i samband med sådana tjänster.

12 Enligt nationell rätt får en charity endast bildas i välgörenhetssyfte, och den får således inte drivas i vinstsyfte.

13 Enligt punkt 9 i grupp 7 i bilaga 9 till VAT Act, i dess lydelse enligt förordningen om mervärdesskatt i fråga om hälsa och vård (Value Added Tax (Health and Welfare) Order 2002 (SI 2002/762)) (nedan kallad VAT Act i ändrad lydelse) medges undantag från skatteplikt för "[t]illhandahållande av tjänster av välgörenhetskaraktär och av varor som levereras i samband med sådana tjänster från

a) en 'charity',

b) en statligt reglerad privat inrättning för socialt bistånd eller

c) ett offentligrättsligt organ."

14 Enligt anmärkning 6 till grupp 7 i VAT Act i ändrad lydelse definieras de från skatteplikt undantagna tjänsterna av välgörenhetskaraktär som tjänster som har

direkt samband med vård, behandling eller undervisning som tillhandahålls i syfte att främja äldre, sjuka, nödställda eller handikappade personers fysiska eller psykiska välfärd, och för skydd av barn eller unga.

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

15 Klagandena vid den nationella domstolen bildade det enkla bolaget Kingscrest i syfte att gemensamt driva vårdhem i Förenade kungariket. Kingscrest drivs i vinstsyfte och är således inte en charity i den mening som avses i de nationella bestämmelserna. Bolaget driver fyra vårdhem, som samtliga tidigare var registrerade av behöriga lokala myndigheter enligt Registered Homes Act 1984 eller Children Act 1989 och som nu är registrerade i enlighet med Care Standards Act 2000.

16 Det är enligt beslutet att begära förhandsavgörande ostridigt att de tjänster som Kingscrest tillhandahåller är "tjänster av välgörenhetskaraktär", i den mening som avses i punkt 9 i grupp 7 i bilaga 9 till VAT Act i ändrad lydelse, och att Kingscrest är en "statligt reglerad privat inrättning för socialt bistånd", i den mening som avses i samma bestämmelse.

17 Fram till den 21 mars 2002 var de tjänster som tillhandahölls av Kingscrest föremål för mervärdesbeskattning. Sedan dess har de genom Commissioners beslut varit undantagna från sådan skatteplikt med hänvisning till att bolaget sedan detta datum i enlighet med punkt 9 inte längre tillhandahåller skattepliktiga tjänster.

18 Klagandena vid den nationella domstolen överklagade detta beslut och anförde som grund att punkt 9 i grupp 7 i bilaga 9 till VAT Act i ändrad lydelse stred mot artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet. Genom att införa begreppet "statligt reglerad privat inrättning för socialt bistånd" gick den nationella lagstiftningen längre än vad som var tillåtet enligt sjätte direktivet.

19 Commissioners genmälde att begreppet charitable i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet avser ett gemenskapsrättsligt begrepp som inte har samma innebörd som begreppet charitable har i nationell rätt. De "organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer ('recognized as charitable') av medlemsstaten i fråga", i den mening som avses i bestämmelsen, kan omfatta organisationer som är registrerade enligt Registered Homes Act 1984, Children Act 1989 eller Care Standards Act 2000.

20 Under dessa omständigheter beslutade VAT and Duties Tribunal, London, att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Är det tillåtet att använda sig av andra språkversioner av sjätte direktivet ... för att klargöra innebörden av ordet charitable i [den engelska versionen av] artikel 13 A.1 g och h, eller skall ordet ha samma innebörd som i nationell rätt?

2) Om artikel 13 A.1 g och h [i sjätte direktivet] skall tolkas på så sätt att den är tillämplig på en organisation som är erkänd som en välgörenhetsorganisation, skall den då tolkas så, att den är tillämplig på en sådan vinstdrivande enhet som [det 'partnership' som Kingscrest utgör]?

3) Skall artikel 13 A.1 g och h i [sjätte] direktivet tolkas så, att den innebär att medlemsstaterna enligt dessa bestämmelser har ett utrymme för skönsmässig bedömning av huruvida en organisation som är registrerad enligt Care Standards Act 2000 (eller Registered Homes Act 1984 eller Children Act 1989), men som inte är ett offentligrättsligt organ och inte har status som ['charity'] enligt den nationella lagstiftningen i den berörda medlemsstaten, skall erkännas som en sådan organisation som avses i dessa bestämmelser?"

Bedömningen av tolkningsfrågorna

Den första frågan

21 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida ordet charitable i den engelska versionen av artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet skall ha en självständig innebörd i förhållande till den innebörd som ordet har i nationell rätt och, om svaret på detta är jakande, om ordet skall tolkas med beaktande av samtliga språkversioner av sjätte direktivet.

22 Domstolen erinrar i detta avseende om att undantagen i artikel 13 i sjätte direktivet enligt fast rättspraxis utgör självständiga gemenskapsrättsliga begrepp och att de således måste ges en gemenskapsrättslig tolkning (se dom av den 12 september 2000 i mål C-358/97, kommissionen mot Irland, REG 2000, s. I-6301, punkt 51, av den 12 juni 2003 i mål C-275/01, Sinclair Collins, REG 2003, s. I-5965, punkt 22, och av den 18 november 2004 i mål C-284/03, Temuco Europe, REG 2004, s. I-11237, punkt 16).

23 Så måste även vara fallet beträffande de särskilda villkor som uppställs för att komma i åtnjutande av undantagen, i synnerhet beträffande de villkor som rör egenskaper eller identiteten hos en verksamhetsutövare som tillhandahåller tjänster som omfattas av undantaget (dom av den 11 augusti 1995 i mål C-453/93, Bulthuis-Griffioen, REG 1995, s. I-2341, punkt 18).

24 Domstolen har nämligen redan tidigare slagit fast att även om medlemsstaterna enligt inledningen i artikel 13 A.1 i sjätte direktivet skall fastställa villkoren för undantagen i syfte att säkerställa en riktig och enkel tillämpning av dem och förhindra skatteflykt, skatteundandragande och eventuellt missbruk, kan dessa villkor inte avse definitionen av innehållet i de föreskrivna undantagen från skatteplikt (dom av den 20 juni 2002 i mål C-287/00, kommissionen mot Tyskland, REG 2002, s. I-5811, punkt 50).

25 Under dessa förhållanden kan svaret på frågan huruvida en viss verksamhet är mervärdesskattepliktig eller ej inte bero på hur verksamheten betecknas i nationell rätt (se dom av den 11 januari 2001 i mål C-76/99, kommissionen mot Frankrike, REG 2001, s. I-249, punkt 26, och av den 16 januari 2003 i mål C-315/00, Maierhofer, REG 2003, s. I-563, punkt 26).

26 Det följer dessutom av fast rättspraxis att det på grund av nödvändigheten av en enhetlig tolkning av gemenskapens rättsakter är uteslutet att en bestämmelse då osäkerhet råder betraktas för sig, och att det tvärtom krävs att den skall tolkas och tillämpas mot bakgrund av de övriga officiella språkversionerna(dom av den 2 april 1998 i mål C-296/95, EMU Tabac m.fl., REG 1998, s. I-1605, punkt 36, och av den 17 juni 1998 i mål C-321/96, Mecklenburg, REG 1998, s. I-3809, punkt 29).

27 Under dessa omständigheter skall den första frågan besvaras så, att ordet charitable i den engelska versionen av artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet utgör ett självständigt gemenskapsrättsligt begrepp som skall tolkas med beaktande av samtliga språkversioner av direktivet.

Den andra frågan

28 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida uttrycket "organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer av medlemsstaten i fråga" i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet kan omfatta privata enheter som drivs i vinstsyfte.

29 Enligt domstolens rättspraxis skall de undantag från skatteplikt som avses i artikel 13 i sjätte direktivet tolkas restriktivt, eftersom de utgör avvikelser från den allmänna principen att mervärdesskatt skall uttas på alla tjänster som en skattskyldig tillhandahåller mot vederlag (se bland annat domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Tyskland, punkt 43, dom av den 20 november 2003 i mål C-8/01, Taksatorringen, REG 2003, s. I-13711, punkt 36, och domen i det ovannämnda målet Temco Europe, punkt 17). Tolkningen av de i denna bestämmelse använda termerna måste dock vara förenlig med syftena med nämnda undantag från skatteplikt och med principen om skatteneutralitet, vilken utgör en del av det gemensamma systemet för mervärdesskatt (dom av den 6 november 2003 i mål C-45/01, Dornier, REG 2003, s. I-12911, punkt 42).

30 Vad i detta avseende gäller, för det första, syftena med de undantag som föreskrivs i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet, framgår det av bestämmelsen att undantagen, som innebär att vissa tjänster av allmänintresse inom den sociala

sektorn tillförsäkras en mer fördelaktig behandling i mervärdesskattehänseende, är avsedda att minska kostnaden för tjänsterna och göra dem mer tillgängliga för de enskilda som kan få del av dem.

31 Med hänsyn till detta syfte erinrar domstolen om att den omständigheten att en verksamhet är kommersiell inte hindrar att den utgör en verksamhet av allmänintresse inom ramen för artikel 13 A i sjätte direktivet (dom av den 3 april 2003 i mål C-144/00, Hoffmann, REG 2003, s. I-2921, punkt 38).

32 Vidare kan det inte anses nödvändigt att tolka uttrycket "organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer" i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet särskilt restriktivt (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Dornier, punkt 48).

33 Domstolen påpekar att tillämpningen av de föreskrivna undantagen inte i någon av de övriga språkversionerna av bestämmelsen är begränsad till att endast omfatta sådana enheter som inte drivs i vinstsyfte. Detta gäller dock med eventuellt undantag för de danska och svenska versionerna av bestämmelsen, i vilka allmänintresset i huvudsak är vägledande.

34 Enligt en bokstavstolkning av lydelsen av de övriga versionerna av artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet är det nämligen tillräckligt, för att undantag skall gälla, att två villkor är uppfyllda, nämligen dels att det rör sig om tjänster som är nära kopplade till socialt bistånd, socialförsäkring eller skydd av barn och ungdomar, dels att dessa tjänster tillhandahålls av offentligrättsliga organ eller av andra organisationer som har en verksamhet som medlemsstaten i fråga erkänner som, i huvudsak, välgörenhet.

35 Begreppet organisation är emellertid i princip tillräckligt omfattande för att även inbegripa privata enheter som drivs i vinstsyfte (se, för ett liknande resonemang, dom av den 7 september 1999 i mål C-216/97, Gregg REG 1999, s. I-4947, punkt 17, och domen i det ovannämnda målet Hoffmann, punkt 24).

36 Domstolen har i fråga om en privat enhet som drivs i vinstsyfte redan slagit fast att uttrycket "andra organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer av medlemsstaten i fråga" i artikel 13 A.1 g i sjätte direktivet inte skall tolkas så, att fysiska personer som driver "företag" inte kan åberopa undantaget (se domen i det ovannämnda målet Gregg, punkt 21).

37 När gemenskapslagstiftaren har avsett att förbehålla vissa icke vinstdrivande eller icke kommersiella enheter möjlighet till undantag från skatteplikt enligt artikel 13 A.1 i sjätte direktivet har den, i likhet med vad Europeiska gemenskapernas kommission och Förenade kungariket med rätta har gjort gällande, gjort detta uttryckligen, såsom framgår av l, m och q i artikeln.

38 Domstolen påpekar slutligen att artikel 13 A.2 a första strecksatsen i sjätte direktivet innehåller ett villkor som medlemsstaterna, om de så önskar, kan uppställa utöver övriga villkor, för att bevilja vissa undantag i artikel 13 A.1 i direktivet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 mars 2002 i mål C-267/00, Zoological Society, REG 2002, s. I-3353, punkt 16), och att det däri föreskrivs en rätt, men inte någon skyldighet, för medlemsstaterna att förbehålla icke offentligrättsliga organ som inte systematiskt strävar efter att uppnå vinst möjligheten till undantag enligt artikel 13 A.1 g och h (se domen i det ovannämnda målet Hoffmann, punkt 38).

39 Såsom domstolen redan har slagit fast sammanfaller emellertid i huvudsak det villkor som anges i artikel 13 A.2 a första strecksatsen i sjätte direktivet, om att vinst inte systematiskt eftersträvas, med rekvisitet organisation utan vinstsyfte i bland annat artikel 13 A.1 m i direktivet (dom av den 21 mars 2002 i mål C-174/00, Kennemer Golf, REG 2002, s. I-3293, punkt 33).

40 Under dessa omständigheter, och för att inte beröva artikel 13 A.2 a första strecksatsen all mening, måste det godtas att i det fall då gemenskapslagstiftaren, såsom i artikel 13 A.1 g och h, inte uttryckligen har uppställt frånvaron av vinstsyfte som ett villkor för möjlighet till undantag kan den omständigheten att sådan vinst eftersträvas inte innebära att det saknas möjlighet till nämnda undantag (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Kennemer Golf, punkt 34, och i det ovannämnda målet Hoffmann, punkt 38).

41 Vad gäller, för det andra, principen om skatteneutralitet, påpekar domstolen att denna princip utgör hinder bland annat för att liknande, och således konkurrerande, tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende (se, för ett liknande resonemang, dom av den 10 september 2002 i mål C-141/00, Kügler, REG 2002, s. I-6833, punkt 30, och av den 23 oktober 2003 i dom C-109/02, kommissionen mot Tyskland, REG 2003, s. I-12691, punkt 20).

42 Såsom generaladvokaten har påpekat i punkt 29 i sitt förslag till avgörande åsidosätts principen när den nationella lagstiftaren inte har villkorat möjligheten till undantag i enlighet med artikel 13 A.2 a första strecksatsen i sjätte direktivet, om de sociala tjänster som avses i artikel 13 A.1 g och h behandlas olika i mervärdesskattehänseende beroende på om de enheter som tillhandahåller dem eftersträvar vinst eller inte.

43 Av det ovan anförda följer att den omständigheten att ett sådant syfte eftersträvas inte kan innebära att det inte finns möjlighet till de undantag som föreskrivs i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet.

44 Denna slutsats påverkas inte av den omständigheten att klagandena vid den nationella domstolen, med hänsyn till att de eftersträvar vinst, inte har ställningen av en charity enligt nationell rätt, medan sådana organ som är erkända som charitable, enligt den engelska versionen av artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet, förbehålls möjligheten till de undantag som stadgas där. Såsom följer av svaret på den första frågan utgör nämligen de begrepp som nämns i sjätte direktivet självständiga gemenskapsrättsliga begrepp och inte begrepp i nationell rätt.

45 Eftersom klagandena vid den nationella domstolen har ställning av organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer, i den mening som avses i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet, omfattas de, oaktat de drivs i vinstsyfte och därför inte har ställningen av charity enligt nationell rätt, av de undantag som föreskrivs i bestämmelsen.

46 Domstolen påpekar i detta avseende att klagandena vid den nationella domstolen vid förhandlingen själva medgav att även om vinstsyftet utgör ett relevant kriterium som skall beaktas då det fastställs huruvida en organisation är en välgörenhetsorganisation i den mening som avses i nämnda bestämmelse, medför ett sådant syfte inte på något sätt, under några omständigheter, att det är uteslutet att det föreligger en sådan organisation.

47 Den andra frågan skall följaktligen besvaras så, att uttrycket "organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer av medlemsstaten i fråga" i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet kan omfatta privata enheter som drivs i vinstsyfte.

Den tredje frågan

48 Den hänskjutande domstolen har ställt den tredje frågan för att få klarhet i huruvida medlemsstaterna har ett utrymme för skönsmässig bedömning av huruvida en privat enhet som drivs i vinstsyfte och som inte har status som charity enligt den nationella lagstiftningen skall erkännas som en välgörenhetsorganisation i den mening som avses i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet.

49 Det skall i detta avseende direkt fastslås att villkoren och formerna för erkännandet av icke offentligrättsliga inrättningars ställning som välgörenhetsorganisationer inte preciseras i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet. Det ankommer således i princip på varje medlemsstat att i sin nationella rättsordning fastställa bestämmelser för när ett sådant erkännande kan ges till sådana inrättningar (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Dornier, punkt 64).

50 Att nationella bestämmelser skall antas på området anges för övrigt i artikel 13 A.2 a i sjätte direktivet, i vilken stadgas att "[f]ör att undantagen enligt punkt 1 ... g, h ... i denna artikel skall gälla ett icke offentligrättsligt organ får medlemsstaterna i varje

enskilt fall uppställa ett eller flera av [de] villkor" som därefter anges i bestämmelsen (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Dornier, punkt 65).

51 Av detta följer att medlemsstaterna enligt artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet, såsom domstolen redan har fastställt beträffande den första av dessa bestämmelser (se domen i det ovannämnda målet Kügler, punkt 54), har ett utrymme för skönsmässig bedömning av huruvida de vill erkänna vissa icke offentligrättsliga organisationer som välgörenhetsorganisationer.

52 När en skattskyldig ansöker om att bli erkänd som välgörenhetsorganisation ankommer det emellertid, såsom även framgår av rättspraxis, på den nationella domstolen att pröva huruvida de behöriga myndigheterna, genom att tillämpa de gemenskapsrättsliga principerna, och då särskilt principen om likabehandling, har hållit sig inom gränserna för det utrymme för skönsmässig bedömning som de har enligt artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Kügler, punkt 56, och i det ovannämnda målet Dornier, punkt 69).

53 I detta avseende följer det av rättspraxis att det ankommer på de nationella myndigheterna att, i enlighet med gemenskapsrätten och med förbehåll för de nationella domstolarnas prövningsrätt, bland annat beakta huruvida det föreligger särskilda bestämmelser, oavsett om dessa är nationella eller regionala, om de finns i lagar eller i andra författningar, om de är förvaltningsrättsliga, skatterättsliga eller socialförsäkringsrättsliga. De skall vidare beakta huruvida ifrågavarande skattskyldigs verksamhet är av allmännyttig karaktär, huruvida andra skattskyldiga som bedriver likadan verksamhet redan har erhållit ett liknande erkännande och huruvida de aktuella kostnaderna eventuellt till stor del bärs av sjukkassor eller av andra socialförsäkringsorgan (se domen i det ovannämnda målet Kügler, punkterna 57 och 58, och i det ovannämnda målet Dornier, punkt 72).

54 Det skall dessutom påpekas att principen om skatteneutralitet utgör hinder bland annat för att liknande, och således konkurrerande, tjänster behandlas olika i mervärdesskattehänseende (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Kügler, punkt 30, och domen av den 23 oktober 2003 i det ovannämnda målet kommissionen mot Tyskland, punkt 20).

55 Det ankommer således på den nationella domstolen att i målet vid densamma, med hänsyn till samtliga dessa omständigheter, fastställa huruvida ett erkännande av Kingscrest som en välgörenhetsorganisation, i den mening som avses i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet, medför att principen om likabehandling åsidosätts med hänsyn till de aktörer som under liknande förhållanden tillhandahåller samma tjänster.

56 Domstolen erinrar i detta avseende om att det av svaret på den andra frågan följer att villkoret enligt vilket privata enheter som drivs i vinstsyfte kan erkännas som välgörenhetsorganisationer inte faller utanför det utrymme för skönsmässig bedömning som medlemsstaterna har enligt artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet.

57 För att fastställa huruvida utrymmet för skönsmässig bedömning har överskridits i förevarande fall kan den nationella domstolen däremot i synnerhet beakta den omständigheten att möjligheten att omfattas av de undantag som föreskrivs i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktiv enligt VAT Act i ändrad lydelse utsträckts till att gälla samtliga organisationer som är registrerade enligt Care Standards Act 2000, liksom den omständigheten att Care Standards Act 2000 och VAT Act i ändrad lydelse innehåller särskilda bestämmelser som inte bara innebär att undantagen förbehålls organisationer som tillhandahåller de tjänster av välgörenhetskaraktär

vars innehåll definierats i dessa lagar, utan även reglerar villkoren för tillhandahållandet genom att de organisationer som tillhandahåller dem underställs villkor och kontroller från de behöriga myndigheternas sida, i form av registrering, inspektioner och normer avseende såväl inrättningarna som de styrande personernas kvalifikationer.

58 Den tredje frågan skall således besvaras så, att det ankommer på den nationella domstolen att, med hänsyn till bland annat principerna om likabehandling och skatteneutralitet och med beaktande av innehållet i tjänsterna i fråga och villkoren för deras tillhandahållande, fastställa huruvida erkännandet av en privat enhet som drivs i vinstsyfte, och därför inte har status som charity enligt den nationella lagstiftningen, som en välgörenhetsorganisation i den mening som avses för undantagen i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet, innebär att det utrymme för skönsmässig bedömning som medlemstaterna enligt dessa bestämmelser har vid ett sådant erkännande överskrids.

Rättegångskostnader

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

På dessa grunder beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande dom:

1) **Ordet charitable i den engelska versionen av artikel 13 A.1 g och h 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 utgör ett självständigt gemenskapsrättsligt begrepp som skall tolkas med beaktande av samtliga språkversioner av direktivet.**

2) **Uttrycket "organisationer som är erkända som välgörenhetsorganisationer av medlemsstaten i fråga" i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet 77/388 kan omfatta privata enheter som drivs i vinstsyfte.**

3) **Det ankommer på den nationella domstolen att, med hänsyn till bland annat principerna om likabehandling och skatteneutralitet och med beaktande av innehållet i tjänsterna i fråga och villkoren för deras tillhandahållande, fastställa huruvida erkännandet av en privat enhet som drivs i vinstsyfte, och därför inte har status som charity enligt den nationella lagstiftningen, som en välgörenhetsorganisation i den mening som avses för undantagen i artikel 13 A.1 g och h i sjätte direktivet 77/388, innebär att det utrymme för skönsmässig bedömning som medlemsstaterna enligt dessa bestämmelser har vid ett sådant erkännande överskrids.**

Underskrifter