

**Mål C-406/20**

**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande i enlighet med artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler**

**Datum för ingivande:**

28 augusti 2020

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Finanzgericht Köln (Tyskland)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

25 augusti 2020

**Klagande:**

Phantasialand

**Motpart:**

Finanzamt Brühl

---

**Saken i det nationella målet**

Direktiv 2006/112 – Artikel 98.2 jämförd med bilaga III kategori 7 – Huruvida en skillnad i beskattning mellan marknader och nöjesfält är förenlig med unionsrätten – Tjänsters likhet – Bevisupptagning rörande ”genomsnittskonsumentens synvinkel”

**Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande**

Tolkning av unionsrätten, artikel 267 FEUF

**Frågor som har hänskjutits för förhandsavgörande**

- 1) Kan den omständigheten att marknader och nöjesparker nämns i bilaga III kategori 7 jämförd med artikel 98.2 i mervärdesskattedirektivet användas som argument för att tillåta en differentiering när det gäller beskattning av en fritidspark enligt standardskattesatsen, trots att benämningen ”nöjespark”

- omfattar både anläggningar som drivs av ortsanknutna nöjesparksföretag och av icke ortsanknutna sådana?
- 2) Är EU-domstolens praxis, enligt vilken det sammanhang där olika tjänster ingår kan medföra att dessa tjänster inte ska anses vara likartade, tillämplig på de tjänster i form av fritidsparker som drivs av icke ortsanknutna nöjesparksföretag och av ortsanknutna sådana?
  - 3) Om fråga 2 besvaras nekande:  
Är ”genomsnittskonsumentens synvinkel”, som enligt EU-domstolens praxis utgör en väsentlig del av principen om mervärdesskattens neutralitet, ett ”tankemässigt perspektiv” som inte kan undersökas genom bevisupptagning i form av ett sakkunnigutlåtande?

### **Anförda unionsbestämmelser**

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, särskilt artikel 98.2 jämförd med bilaga III kategori 7

Rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, särskilt artikel 32

### **Anförda nationella bestämmelser**

Umsatzsteuergesetz (lagen om omsättningsskatt) (nedan kallad UStG), särskilt 12 § stycke 2 led 7 d

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (genomförandeförordningen för omsättningsskatt (nedan kallad UStDV), särskilt 30 §

### **Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet**

- 1 Klaganden, Phantasialand, hör till mest kända fritidsparkerna i Europa. De som besöker fritidsparken får rätt att använda dess attraktioner mot betalning av en inträdesavgift.
- 2 Phantasialand ansökte om att inträdesavgifterna skulle beskattas enligt 12 § stycke 2 led 7 d UStG. Enligt denna bestämmelse ska skattesatsen för omsättningsskatt reduceras till 7 procent bland annat för tjänster som härrör från verksamhet som utövas av ett nöjesparksföretag. Med tjänster som härrör från verksamhet som utövas av ett nöjesparksföretag avses enligt 30 § UStDV nöjesfält, musikframföranden, underhållande föreställningar och andra nöjen på marknader, folkfester, skyttefester och liknande evenemang. Motparten,

Finanzamt Brühl, avslog ansökan. Phantasialand överklagade detta beslut till den hänskjutande domstolen.

### **Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs**

- 3 Den hänskjutande domstolen ska bland annat undersöka huruvida, med tillämpning av principen om skatteneutralitet, de tjänster som erbjuds av nöjesparksföretag på marknader och liknande tillfälliga evenemang som beskattas enligt en reducerad skattesats ur genomsnittskonsumentens synvinkel liknar de tjänster som tillhandahålls av nöjesparksföretag i form av permanenta nöjesparker eller fritidsparker som beskattas enligt standardskattesatsen.
- 4 Tyska Bundesfinanzhof (BFH) har slagit fast att olika behandling i skattehänseende av tjänster som nöjesparksföretag tillhandahåller på marknader och tjänster som tillhandahålls av företag som driver sådana permanenta nöjesparker som Phantasialand inte strider mot principen om skatteneutralitet.
- 5 Som motivering har Bundesfinanzhof förklarat att ett permanent nöjesfält som ett nöjesparksföretag driver utan begränsning i tiden inte ska anses utgöra ett evenemang som liknar en folkfest. Det råder enligt nämnda domstol inga tvivel om detta mot bakgrund av unionsrätten. Om den nationella lagstiftaren bestämmer sig för att använda sig av det handlingsutrymme som ges enligt kategorierna i bilaga III till direktiv 2006/112 är denna inte skyldig att införliva samtliga kategorier som nämns där. Eftersom tjänsterna i fråga inte är likartade strider detta inte mot principen om skatteneutralitet.

### **Begreppen "Jahrmärkte", "Vergnügungsparks" och "Freizeitparks"**

- 6 Enligt den tyska språkversionen av bilaga III kategori 7 i direktiv 2006/112 hör bland annat "Jahrmärkte" (marknader) och "Vergnügungsparks" (nöjesparker) till de tjänster på vilka de reducerade skattesatser som avses i artikel 98 i direktivet får tillämpas. Motsvarande benämningar i den engelska texten är "fares" för marknader och "amusement parks" för nöjesparker, och i den franska texten används "foires" för marknader och "parcs d'attraction" för nöjesparker. I artikel 32 i genomförandeförordning 282/2011, som rör artikel 53 i direktiv 2006/2011, finns däremot i den tyska språkversionen endast begreppet "Freizeitpark" (fritidspark) som motsvarighet till benämningarna "fares" och "amusement parks" respektive "foires" och "parcs d'attraction".
- 7 I tyskt språkbruk avses med "Freizeitpark" fritidsparker som drivs av ortsanknutna nöjesparksföretag, medan begreppet "Vergnügungspark" står för både permanenta nöjesparker, som då kallas "Freizeitparks", och för tidsbegränsade "Vergnügungsparks" som kallas "Kirmes" (årsmarknad), "Jahrmarkt" (marknad) eller "Volksfest" (folkfest).
- 8 Den hänskjutande domstolen anser att det är önskvärt att EU-domstolen, mot bakgrund av den språkliga förvirring som har beskrivits, yttrar sig om frågan hur

begreppen ”marknader”, ”nöjesparker” och ”fritidsparker” i direktiv 2006/112 och i genomförandeförordning nr 282/2011 ska definieras och avgränsas från varandra.

- 9 Det är tveksamt huruvida Bundesfinanzhofs argument ska anses vara välgrundat, nämligen att möjligheten att göra åtskillnad mellan marknader och nöjesparker i bilaga III kategori 7 i direktiv 2006/112 talar för att de ska få behandlas olika i fråga om omsättningskatt, eftersom nöjesparker kan vara både permanenta och tillfälliga.

***Olika sammanhang där tjänsterna tillhandahålls***

- 10 Bundesfinanzhof har vidare åberopat den omständigheten att de tjänster som tillhandahålls av ett ortsanknutet nöjesparksföretag i form av en fritidspark och de tjänster som tillhandahålls av nöjesparksföretag som bedriver ambulering på marknader inte är likartade, eftersom tjänsterna tillhandahålls i olika sammanhang. Det råder inga tvivel om att en tidsbegränsad folkfest eller marknad tillhandahålls i ett annat sammanhang än en permanent nöjespark, särskilt också ur mottagarens synvinkel.
- 11 Den hänskjutande domstolen vill i detta avseende erinra om att begreppet likartad tjänst ska tolkas extensivt (dom av den 27 februari 2002, kommissionen/Frankrike, C-302/00, EU:C:2002:123, punkt 23).
- 12 I detta avseende har EU-domstolen (dom av den 10 november 2011, The Rank Group, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 50) med hänsyn till de berörda branschernas särdrag, funnit att skillnader mellan regelverket och den rättsliga ordning som styr de berörda varorna eller tjänsterna, i vissa undantagsfall, såsom vad gäller det sammanhang där de tjänster som ska jämföras tillhandahålls, detta sammanhang kan skapa skillnader ur konsumentens synvinkel vad gäller frågan huruvida tjänsterna fyller vederbörandes behov så att tjänsterna inte kan anses vara likartade (se även dom av den 23 april 2009, TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, punkterna 38, 39 och 45, och dom av den 27 februari 2014, Pro Med Logistik och Pongratz, C-454/12 och C-455/12, EU:C:2014:111, punkt 52 och följande punkter).
- 13 Den hänskjutande domstolen är osäker på om denna rättspraxis är tillämplig i det nu aktuella fallet. Det sammanhang där nöjesparksföretagens båda tjänster tillhandahålls kännetecknas nämligen inte av olika rättsliga ramvillkor, till skillnad från de fall som EU-domstolen har avgjort. Det föreskrivs till exempel inte i lag, vare sig för nöjesparksföretag som tillhandahåller sådana tjänster som Phantasialand eller för dem som anordnar marknader, huruvida de ska beräkna inträdesavgifter för användning av nöjesparksföretagets samtliga tjänster eller pris per tjänst som nöjesparksföretaget tillhandahåller. Vidare gäller samma säkerhetsstandard i fritidsparker som på marknader för åkattraktionerna. Dessutom föreskrivs det inte i lag, vare sig för de ortsanknutna företag som driver

permanenta nöjesparker eller för de företag som anordnar tillfälliga nöjesparker, vid vilken tid på året de ska erbjuda sina tjänster.

***”Genomsnittskonsumentens synvinkel” och bevisupptagning avseende denna***

- 14 Bundesfinanzhof har dessutom åberopat den omständigheten att de skillnader som enligt dess uppfattning föreligger mellan de tjänster som tillhandahålls av ortsanknutna nöjesparksföretag i form av fritidsparker och de tjänster som tillhandahålls av nöjesparksföretag som anordnar marknader inte försumbart påverkar genomsnittskonsumentens beslut att välja den ena eller den andra av dessa tjänster. Av domen från Bundesfinanzhof skulle man kunna dra slutsatsen att den väsentliga skillnaden inte endast är att nöjesparksföretagens tjänster ska vara permanenta, utan också att ett ortsanknutet nöjesparksföretag som är verksamt utan begränsning i tiden inte – så som de nöjesparksföretag som ambulerar mellan marknader – erbjuder ett allmänt folknöje på folkfester och följaktligen inte ska klassificeras som ett evenemang som liknar en folkfest.
- 15 Det bör beaktas att även Bundesfinanzhof anser att genomsnittskonsumenten i båda fallen använder sig av tjänster som erbjuds av nöjesparksföretag på marknader och i fritidsparker. I en fritidspark möter genomsnittskonsumenterna visserligen bara ett enda nöjesparksföretag. På marknader möter de däremot ett stort antal nöjesparksföretag, det vill säga det finns tydliga skillnader vad gäller den geografiska och tidsmässiga tillgängligheten samt miljön. Det följer dock av EU-domstolens praxis (dom av den 10 november 2011, *The Rank Group*, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 47, och dom av den 17 februari 2005, *Linneweber och Akritidis*, C-453/02 och C-462/02, EU:C:2005:92, punkterna 29 och 30) att dessa aspekter, som ska skiljas från det rättsliga sammanhang där tjänsterna tillhandahålls, inte ska ha någon betydelse för frågan huruvida tjänsterna är jämförbara.
- 16 Under förutsättning att de sammanhang där tjänsterna erbjuds på marknader av icke ortsanknutna nöjesparksföretag och av ortsanknutna sådana, såsom Phantasialand, inte skiljer sig åt, anser den hänskjutande domstolen att det har betydelse vilka behov som ur dagens genomsnittskonsumentens synvinkel tillgodoses å ena sidan på en marknad och å andra sidan i en fritidspark eller både på marknaden och i fritidsparken.
- 17 Efter det att behoven har klarlagts bör det fastställas huruvida nöjesparksföretagens tjänster på marknader och i fritidsparker fyller samma behov för genomsnittskonsumenten – vilket ska avgöras på grundval av huruvida de används på ett jämförbart och likartat sätt – och huruvida de eventuella skillnaderna har ett betydande inflytande på genomsnittskonsumentens beslut att välja tjänsterna på marknaden eller i fritidsparken (dom av den 10 november 2011, *The Rank Group*, C-259/10 och C-260/10, EU:C:2011:719, punkt 44, dom av den 11 september 2014, *K*, C-219/13, EU:C:2014:2207, punkt 25, och dom av den 9 november 2017, *AZ*, C-499/16, EU:C:2017:846, punkt 31).

- 18 Den hänskjutande domstolen anser sig bara kunna göra detta med hjälp av ett sakkunnigutlåtande, eftersom dess egen sakkunskap inte räcker för att tillräckligt väl känna till den genomsnittliga marknads- och fritidsparksbesökarens behov.
- 19 Det är emellertid tveksamt huruvida den hänskjutande domstolen är behörig att besluta om bevisupptagning i detta avseende. Bundesfinanzhof har, till skillnad från Bundesverwaltungsgericht, i samstämmighet med EU-domstolen (dom av den 16 juli 1998, Gut Springenheide och Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, punkterna 14, 15 och 35), slagit fast att det inte behövs någon bevisupptagning genom empiriska undersökningar av ”genomsnittskonsumentens synvinkel” med avseende på två tjänster i samband med principen om mervärdesskattens neutralitet, eftersom det endast rör sig om ett ”tankemässigt perspektiv”.
- 20 Begreppet ”tankemässigt perspektiv” är emellertid inte begripligt för Finanzgericht Köln. Om med detta avses att ”genomsnittskonsumentens synvinkel” är ett objektiverat konsumentbegrepp som endast kräver en rättslig tolkning, kan det inte förklaras varför slutligen skattedomstolarnas och Bundesfinanzhofs synsätt tycks bli till ”genomsnittskonsumentens synvinkel” när genomsnittskonsumentens synvinkel ska fastställas i en tvist inom ramen för en prövning av principen om mervärdesskattens neutralitet (se dom av den 19 december 2019, Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, punkt 37).