

Sag C-492/08

Europa-Kommissionen

mod

Den Franske Republik

»Traktatbrud – direktiv 2006/112/EF – merværdiafgift – reduceret sats – artikel 96 og artikel 98, stk. 2 – bilag III, punkt 15 – fri proces – ydelser fra advokater – hel eller delvis godtgørelse af staten«

Sammendrag af dom

*Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – medlemsstaternes mulighed for at anvende en reduceret afgiftssats for leveringen af visse varer og tjenesteydelser*

*(Rådets direktiv 2006/112, art. 96 og art. 98, stk. 2, samt bilag III, punkt 15)*

En medlemsstat tilsidesætter sine forpligtelser i henhold til artikel 96 og artikel 98, stk. 2, i direktiv 2006/112 om det fælles merværdiafgiftssystem, når den anvender en nedsat sats for merværdiafgift på ydelser, som leveres af advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués«, for hvilke disse godtgøres helt eller delvist af staten inden for rammerne af ordningen for fri proces.

Punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112, hvortil direktivets artikel 98, stk. 2, henviser, tillader nemlig ikke medlemsstaterne at anvende en nedsat sats for merværdiafgift på alle ydelser af almennyttig karakter, men kun på sådanne ydelser, der leveres af organisationer, der opfylder det dobbelte krav om, at organisationerne skal være velgørende og arbejde med sigte på velfærd og social sikring. Det følger heraf, at en medlemsstat med henblik på at overholde ordlyden i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112 ikke kan anvende en nedsat sats for merværdiafgift på ydelser, der leveres af private virksomheder med gevinst for øje, alene på grundlag af en vurdering af disse ydelsers karakter uden navnlig at tage hensyn til de formål, som de omhandlede virksomheder overordnet set forfølger, og hvor fast deres sociale engagement er.

På baggrund af deres overordnede formål og den omstændighed, at deres eventuelle sociale engagement ikke er af fast karakter, kan erhvervsgruppen af advokater og »avoués« ikke i almindelighed anses for at være velgørende. Selv om det antages, at de ydelser, som advokater og »avoués« leverer inden for rammerne af ordningen for fri proces, har almennyttig karakter og kan kvalificeres som »arbejde med sigte på velfærd og social sikring«, er denne omstændighed derfor ikke tilstrækkelig til at konkludere, at de nævnte advokater og »avoués« kan kvalificeres som »velgørende organisationer, [...] som arbejder med sigte på velfærd og social sikring« som omhandlet i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112.

(jf. præmis 43, 45-47 og 49 samt domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

17. juni 2010 (\*)

»Traktatbrud – direktiv 2006/112/EF – merværdiafgift – nedsat sats – artikel 96 og artikel 98, stk. 2 – bilag III, punkt 15 – fri proces – ydelser fra advokater – hel eller delvis godtgørelse af staten«

I sag C-492/08,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 226 EF, anlagt den 14. november 2008,

**Europa-Kommissionen** ved M. Afonso, som befuldmægtiget, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

**Den Franske Republik** ved G. de Bergues og J.-S. Pilczer, som befuldmægtigede,

sagsøgt,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne og A. Borg Barthet, M. Ilešić (refererende dommer), M. Safjan og M. Berger,

generaladvokat: N. Jääskinen

justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 11. februar 2010,

afsagt følgende

## Dom

1 I sin stævning har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber nedlagt påstand om, at det fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 96 og artikel 98, stk. 2, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem (EUT L 347, s. 1), idet den anvender en nedsat sats for merværdiafgift (herefter »moms«) på ydelser, som leveres af advokater, advokater med møderet for Conseil d'État

og for cour de cassation samt »avoués« [advokater med møderet for cours d'appel], for hvilke disse godtgøres helt eller delvist af staten inden for rammerne af ordningen for fri proces.

## **Retsforskrifter**

### *EU-retlige forskrifter*

2 Direktiv 2006/112 omarbejdede Rådets direktiv af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«), der blev erstattet med virkning fra den 1. januar 2007.

3 Artikel 96 i direktiv 2006/112, der erstatter sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), første afsnit, første punktum, bestemmer:

»Medlemsstaterne anvender en normalsats for momsen, som fastsættes af hver enkelt medlemsstat som en procentsats af afgiftsgrundlaget, og som er ens for levering af varer og for levering af ydelser.«

4 Artikel 97, stk. 1, i direktiv 2006/112, der erstatter sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), første afsnit, andet punktum, fastsætter, at »[f]ra den 1. januar 2006 til den 31. december 2010 må normalsatsen ikke være mindre end 15%«.

5 Artikel 98, stk. 1 og 2, i direktiv 2006/112, der svarer til artikel 12, stk. 3, litra a), tredje afsnit, i sjette direktiv, bestemmer:

»1. Medlemsstaterne kan anvende en eller to nedsatte satser.

2. De nedsatte satser må kun anvendes på levering af de kategorier af varer og ydelser, som er anført i bilag III.

[...]«

6 Bilag III til direktiv 2006/112 med overskriften »Liste over leveringer af varer og ydelser, som kan belægges med de i artikel 98 omhandlede nedsatte satser«, angiver, under punkt 15, »Levering af varer og ydelser fra velgørende organisationer, der af medlemsstaterne er anerkendt som sådanne, og som arbejder med sigte på velfærd og social sikring, medmindre disse transaktioner er fritaget i henhold til artikel 132, 135 og 136«. Denne bestemmelse svarer til punkt 14 i bilag H til sjette direktiv.

7 Artikel 132, stk. 1, litra g), i direktiv 2006/112, der erstatter sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra g), fastsætter som en af fritagelserne i forbindelse med visse former for virksomhed af almen interesse »levering af ydelser og varer med nær tilknytning til social bistand og social sikring, herunder sådanne, som præsteres af alderdomshjem, af offentligretlige organer eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter«.

### *Nationale bestemmelser*

8 Artikel 279 i code général des impôts (den almindelige skattelov, herefter »CGI«) bestemmer:

»Der opkræves en nedsat [moms]sats på 5,5% for så vidt angår:

f. ydelser, for hvilke advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de

cassation samt »avoués« godtgøres helt eller delvist af staten inden for rammerne af ordningen for fri proces.

[...]

9 Denne bestemmelse har fundet anvendelse siden den 1. april 1991 og stammer fra artikel 32 i loi de finances pour 1991 (finansloven for 1991) (lov nr. 90-1168 af 29.12.1990), som undergav ydelser fra advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués« moms.

### **Den administrative procedure**

10 Kommissionen informerede ved åbningsskrivelse af 10. april 2006 Den Franske Republik om, at den fandt, at anvendelsen af den nedsatte momssats på ydelser, der leveres af advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués« inden for rammerne af ordningen for fri proces, var uforenelig med bestemmelserne i sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), sammenholdt med bestemmelserne i bilag H til dette direktiv.

11 I sin besvarelse af 12. juli 2006 påberåbte Den Franske Republik sig formålet at fremme adgangen til domstolsprøvelse for de dårligst stillede personer og anførte, at de ydelser, der leveres af advokater og »avoués« inden for rammerne af ordningen for fri proces, er opført blandt ydelserne i punkt 14 i bilag H til sjette direktiv.

12 Da Kommissionen ikke var overbevist af dette svar, fremsatte den den 15. december 2006 en begrundet udtalelse til denne medlemsstat, hvori den opfordrede den til at træffe de nødvendige foranstaltninger for at efterkomme udtalelsen inden for en frist på to måneder at regne fra dens modtagelse.

13 Ved skrivelse af 13. februar 2007 gentog Den Franske Republik sit standpunkt om, at anvendelsen af en nedsat sats på ydelser, der leveres af advokater inden for rammerne af ordningen for fri proces, er i overensstemmelse med bestemmelserne i sjette direktiv.

14 Da Kommissionen ikke fandt Den Franske Republiks argumenter overbevisende, har den anlagt nærværende søgsmål.

### **Om søgsmålet**

#### *Parternes argumenter*

15 Kommissionen har indledningsvis anført, at eftersom den frist, som Den Franske Republik har fået til at efterkomme den begrundede udtalelse, udløb på et tidspunkt efter den 1. januar 2007, og dermed efter ophævelsen af sjette direktiv, skal de tilsvarende bestemmelser i direktiv 2006/112 anvendes i forbindelse med den foreliggende stævning.

16 Kommissionen har under påberåbelse af dom af 18. januar 2001, Kommissionen mod Spanien (sag C-83/99, Sml. I, s. 445, præmis 19 og 20), gjort gældende, at bestemmelserne i artikel 98, stk. 2, i og bilag III til direktiv 2006/112 skal fortolkes indskrænkende og i overensstemmelse med de pågældende ords almindelige betydning, idet bestemmelserne gør det muligt for medlemsstaterne at fravige princippet om, at det er den almindelige momssats, der finder anvendelse. De ydelser, som leveres af advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués« inden for rammerne af ordningen for fri proces, der er omhandlet i CGI's artikel 279, litra f), er imidlertid ikke omfattet af nogle af de kategorier, der er opregnet i bilag III til direktiv 2006/112, og de kan navnlig ikke sidestilles med »levering af ydelser fra velgørende organisationer, der af medlemsstaterne er anerkendt som sådanne, og som

arbejder med sigte på velfærd og social sikring«, der er angivet i dette bilags punkt 15.

17 Kommissionen finder i den forbindelse, at anvendelsen af det nævnte punkt 15 er undergivet to betingelser, nemlig for det første, at de omhandlede leverandører har en bestemt kvalitet, og for det andet, at det drejer sig om ydelser af en bestemt karakter.

18 Hvad angår den første betingelse har Kommissionen anført, at advokaterne, uanset om de fra tid til anden har til opgave at bistå personer, der er bevilliget fri proces, ikke af den grund kan anses for »velgørende organisationer, der [...] er anerkendt som sådanne«. Selv om direktiv 2006/112 ikke præciserer betingelserne og vilkårene for anerkendelse som velgørende organisation, synes direktivet ikke desto mindre at kræve en vis grad af konstans i forholdet mellem medlemsstaten og de afgiftspligtige personer, hvis ydelser begunstiges af en nedsat sats. Anvendelsen i Frankrig af den nedsatte sats på visse ydelser, der leveres af advokater, er imidlertid ikke forbundet med en fast egenskab hos tjenesteyderen, men alene med den omstændighed, at de nævnte ydelser ydes inden for rammerne af ordningen for fri proces. Den fortolkning, som Den Franske Republik har foreslået for at forsvare opfattelsen af, at den franske nationale lovgivning er forenelig med det nævnte direktiv, vil således være ensbetydende med, at den undtagelse, der er fastsat i punkt 15 i bilag III, ikke alene anvendes over for tjenesteydere, der har fået tildelt en privilegeret status af staten som følge af deres almennyttige karakter, men over for en hvilken som helst afgiftspligtig person, under den ene betingelse, at de omhandlede ydelser helt eller delvist godtgøres af staten.

19 Hvad angår den anden betingelse finder Kommissionen ikke, at de ydelser, som advokaterne leverer inden for rammerne af ordningen for fri proces, kan kvalificeres som »arbejde med sigte på velfærd og social sikring«. Disse ydelser består nemlig i juridisk bistand og er efter deres karakter identiske med de ydelser, der tilbydes klienter, som ikke er bevilliget fri proces. Den omstændighed, at det honorar, som betales til en advokat inden for rammerne af ordningen for fri proces, i almindelighed anses for utilstrækkeligt, ændrer på ingen måde karakteren af de ydelser, som advokaten leverer. Ifølge Kommissionen er det således med urette, at Den Franske Republik har anført, at en advokat, der bistår en person, der har fået bevilliget fri proces, går fra en opgave med rådgivning og forsvar til en opgave med social støtte.

20 Ifølge Kommissionen vil den fortolkning, som Den Franske Republik har foreslået, nemlig være ensbetydende med, at betingelsen vedrørende ydelsens karakter erstattes af en anden betingelse, der er baseret på modtagernes manglende ressourcer. Det er Kommissionens opfattelse, at hvis denne fortolkning blev tiltrådt, ville dette indebære, at det ville være muligt at anvende den nedsatte sats på alle ydelser, der udgør en støtte til de socialt dårligst stillede personer. Fællesskabslovgiver har ved at vedtage en begrænset liste over leveringer af varer og ydelser, der kan være genstand for den nedsatte momssats, imidlertid truffet et bevist valg om at begrænse de tilfælde, hvor denne sats finder anvendelse. I øvrigt tillader moms som en generel forbrugsafgift ikke, at der anvendes forskellige skattesatser, alt efter hvilket indtægtsniveau hver modtager af produktet eller ydelser har.

21 Kommissionen finder desuden, at Den Franske Republiks argumentation om, at anvendelsen af en normal momssats på advokaters ydelser vil skade de socialt dårligst stillede personers adgang til domstolsprøvelse, er ubegrundet. Kommissionen finder under alle omstændigheder, at forfølgelsen af dette mål ikke kan begrunde en manglende overholdelse af bestemmelserne i direktiv 2006/112, der begrænser anvendelsen af nedsatte satser.

22 Den Franske Republik har anført, at CGI's artikel 279, litra f), er forenelig med artikel 96 og 98 i direktiv 2006/112, eftersom de ydelser, for hvilke advokater godtgøres helt eller delvist af staten inden for rammerne af ordningen for fri proces, opfylder de to betingelser, der er fastsat i punkt 15 i bilag III til direktivet.

23 Hvad angår den første betingelse har Den Franske Republik anført, at advokater, der leverer ydelser inden for rammerne af ordningen for fri proces, udgør organisationer, der af Frankrig er anerkendt som velgørende. Den Franske Republik er navnlig af den opfattelse, at den fortolkning, som Domstolen har anlagt i dom af 26. maj 2005, Kingscrest Associates og Montecello (sag C-498/03, Sml. I, s. 4427), vedrørende det tilsvarende udtryk »organer, der er anerkendt [...] som foretagender af almennyttig karakter«, i sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra g), nu artikel 132, stk. 1, litra g), i direktiv 2006/112, kan overføres på den foreliggende sag. Ifølge denne funktionelle fortolkning er ordet »organ« i princippet tilstrækkeligt vidt til også at omfatte fysiske personer og private virksomheder, der drives med gevinst for øje. Eftersom sjette direktiv ligesom direktiv 2006/112 ikke præciserer betingelserne og vilkårene for anerkendelse af de omhandlede organer som foretagender af almennyttig karakter bestemte Domstolen, at det i princippet er i hver medlemsstats nationale ret, at reglerne for, hvornår en sådan anerkendelse kan meddeles, skal fastsættes.

24 Den Franske Republik har gjort gældende, at CGI's artikel 279, litra f), opfylder de kriterier, som de nationale kompetente myndigheder ifølge Domstolens praksis skal tage hensyn til ved afgørelsen af, om et organ har almennyttig karakter, nemlig at der findes specifikke bestemmelser, den almene interesse i den berørte afgiftspligtiges virksomhed, at andre skatteydere, der leverer de samme tjenesteydelser, allerede har fået en lignende anerkendelse, samt at udgifterne til de omhandlede ydelser eventuelt i stort omfang bæres af andre sociale sikringsorganer. De ydelser, som advokater leverer inden for rammerne af ordningen for fri proces, er således genstand for specifikke skatteretlige bestemmelser, disse ydelser udgør en aktivitet af almen interesse, alle de advokater, der udfører de nævnte ydelser, er begunstiget af en lignende anerkendelse og ordning, og udgifterne til ydelserne bæres delvist eller helt af staten.

25 Den faste karakter af forbindelsen mellem staten og advokaterne – hvis det lægges til grund, at der herved er tale om et relevant kriterium – er desuden sikret af den omstændighed, at de omhandlede ydelser er genstand for CGI's artikel 279, litra f). Hertil kommer, at selv om advokaterne ikke nødvendigvis regelmæssigt påtager sig at yde retshjælp, kan de hver især til enhver tid blive beskikket af afdelingsformanden eller af advokatforeningen, hvorefter de vil være forpligtet til at påtage sig denne opgave.

26 Hvad angår den anden betingelse er det Den Franske Republiks opfattelse, at de advokater, der leverer ydelser inden for rammerne af ordningen for fri proces, arbejder med sigte på velfærd og social sikring, for så vidt som fri proces bidrager til at sikre de dårligst stillede personer adgang til domstolsprøvelse, hvilket er anerkendt som en grundlæggende rettighed i artikel 47, tredje afsnit, i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, der blev proklameret den 7. december 2000 i Nice (EFT C 364, s. 1), som tilpasset den 12. december 2007 i Strasbourg (EUT C 303, s. 1).

27 Den Franske Republik har i denne sammenhæng foreslået en samling af fire indicier, i lyset af hvilke Den Franske Republik finder, at det er muligt at fastlægge, om en organisation arbejder med sigte på velfærd og social sikring, nemlig forfølgelse af et socialt formål til fordel for dårligt stillede personer, iværksættelse af national solidaritet gennem en omfordelingsfinansiering, levering af ydelser uden vinding for øje og indførelse af særlige byrder, som tjenesteyderen er undergivet.

28 Hvad særligt angår de to sidstnævnte indicier har Den Franske Republik fremhævet, at den nævnte bistand ikke har vinding for øje, for så vidt som den faste godtgørelse ikke gør det muligt for advokaterne at få dækket omkostningerne ved deres ydelser. Endvidere er advokaterne inden for rammerne af ordningen for fri proces undergivet særlige byrder, eftersom de er forpligtede til at efterkomme de beskikkelser, som de i den forbindelse meddeles, og dermed acceptere at levere ydelser til gavn for mindrebemidlede personer, hvilke ydelser godtgøres at staten i et omfang, der ikke dækker deres omkostninger.

29 Den Franske Republik har tilføjet, at den omstændighed, at formålet med og modtagerne af ydelsen tages i betragtning, med henblik på at kvalificere en ydelse som »arbejde med sigte på velfærd og social sikring«, ikke er uforenelig med, at der ligeledes tages hensyn til karakteren og indholdet af ydelsen. Det er tværtimod ikke usædvanligt, at kvalifikationen af en ydelse følger af en kombination af disse forskellige faktorer. Spørgsmålet om, hvorvidt aktiviteter, som efter indhold og karakter er identiske, skal anses for arbejde mod social velfærd, skal afgøres efter de ressourcer, som modtagerne af disse aktiviteter har.

30 Der skal således sondres mellem en advokats sædvanlige funktion på det frie marked og den aktivitet, som en advokat, der bistår en person, der har fået bevilliget fri proces, udøver. Selv om de ydelser, der ydes i de to tilfælde, er identiske, skal de ydelser, som advokaten udfører inden for rammerne af ordningen for fri proces, under henvisning til det sociale formål og den lave indkomst, som modtagerne af ydelserne oppebærer, anses for arbejde med sigte på social velfærd.

#### *Domstolens bemærkninger*

31 Det bemærkes indledningsvis, at Kommissionen har adgang til at få en traktatbrudspåstand prøvet for så vidt angår forpligtelser, der har deres oprindelse i en – senere ændret eller ophævet – fællesskabsretsakts oprindelige affattelse, når disse fortsat består i henhold til nye bestemmelser (dom af 5.10.2006, sag C-275/04, Kommissionen mod Belgien, Sml. I, s. 9883, præmis 35, og af 11.12.2008, sag C-174/07, Kommissionen mod Italien, Sml. I, s. 180\*, summarisk offentliggørelse, præmis 31).

32 I den foreliggende sag er det ubestridt, at de forpligtelser, der følger af artikel 96 og artikel 98, stk. 2, i direktiv 2006/112, svarer til de forpligtelser, der allerede fandt anvendelse i medfør af sjette direktivs artikel 12, stk. 3, litra a), før direktiv 2006/112 trådte i kraft. Følgelig kan Kommissionen i den foreliggende sag gøre det påståede traktatbrud gældende, selv om den i åbningsskrivelsen og den begrundede udtalelse støttede sig på de tilsvarende bestemmelser i sjette direktiv, som fandt anvendelse på daværende tidspunkt.

33 Hvad angår realiteten i den foreliggende sag er parterne uenige om, hvorvidt de ydelser, som leveres af advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués« inden for rammerne af ordningen for fri proces som omhandlet i CGI's artikel 279, litra f), udgør levering af ydelser fra velgørende organisationer, der af medlemsstaterne er anerkendt som sådanne, og som arbejder med sigte på velfærd og social sikring som omhandlet i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112, således at Den Franske Republik i medfør af direktivets artikel 98, stk. 2, er berettiget til at anvende en nedsat momssats på disse ydelser.

34 Da der ikke i direktiv 2006/112 gives nogen definition af begrebet »levering af ydelser fra velgørende organisationer, der af medlemsstaterne er anerkendt som sådanne, og som arbejder med sigte på velfærd og social sikring«, i det nævnte punkt 15 i bilag III, skal dette begreb fortolkes ud fra den sammenhæng, hvori det indgår i direktiv 2006/112 (jf. analogt dommen i sagen Kommissionen mod Spanien, præmis 17, og dom af 18.3.2010, sag C-3/09, Erotic Center, endnu

ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 14).

35 I den forbindelse fremgår det af artikel 98 i direktiv 2006/112, at medlemsstaterne som en undtagelse fra princippet om, at det er den almindelige momssats, der finder anvendelse, kan anvende en eller to nedsatte satser. Endvidere kan efter denne bestemmelse de nedsatte momssatser udelukkende anvendes på levering af de kategorier af varer og ydelser, som er anført i bilag III til direktivet. Det fremgår imidlertid af fast retspraksis, at bestemmelser, der har karakter af en undtagelse fra et princip, skal fortolkes strengt efter ordlyden (jf. bl.a. dommen i sagen Kommissionen mod Spanien, præmis 18 og 19 og den deri nævnte retspraksis, og Erotic Center-dommen, præmis 15).

36 Under hensyntagen til de formål, som lovgiver forfølger, har Domstolen allerede fastslået i forhold til begrebet »organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som foretagender af almennyttig karakter« med hensyn til sjette direktivs artikel 13, punkt A, stk. 1, litra g), der svarer til artikel 132, stk. 1, litra g), i direktiv 2006/112, at dette begreb i princippet er tilstrækkeligt vidt til også at omfatte fysiske personer og private virksomheder, der drives med gevinst for øje (jf. dom af 7.9.1999, sag C-216/97, Gregg, Sml. I, s. 4947, præmis 17, og af 3.4.2003, sag C-144/00, Hoffmann, Sml. I, s. 2921, præmis 24, samt dommen i sagen Kingscrest Associates og Montecello, præmis 35 og 47).

37 Selv om det indgår i ordet »organ«, at der eksisterer en individualiseret enhed, der udfører en særlig funktion, er der nemlig intet til hinder for, at disse betingelser kan opfyldes af fysiske personer (jf. Gregg-dommen, præmis 18, og Hoffmann-dommen, præmis 24). Tilsvarende gælder, at selv om drift med gevinst for øje udgør relevant kriterium, hvortil der skal tages hensyn ved afgørelsen af, om et organ er af almennyttig karakter, udelukker det ikke i alle tilfælde en sådan karakter (jf. dommen i sagen Kingscrest Associates og Montecello, præmis 46).

38 Der er ingen grund til at fravige denne vurdering for så vidt angår kategorien i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112. Tværtimod, som generaladvokaten har fremhævet i punkt 84 i forslaget til afgørelse, gælder den nævnte vurdering i forhold til en bestemmelse vedrørende momsfratagelser så meget desto mere for bilag III angående nedsatte momssatser.

39 Det følger af det ovenstående, at inden for rammerne af ordningen for fri proces er advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués« ikke på forhånd udelukket fra kategorien i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112 af den grund alene, at der er tale om private virksomheder, der drives med gevinst for øje.

40 For at disse advokater og »avoués« kan henføres under denne kategori, kræves det imidlertid, at medlemsstaterne faktisk anerkender dem som velgørende organisationer, der arbejder med sigte på velfærd og social sikring.

41 Det fremgår af retspraksis, at medlemsstaterne råder over en skønsmagt ved anerkendelsen af visse organisationer som velgørende. Denne beføjelse skal imidlertid udøves i overensstemmelse med fællesskabsretten og navnlig under overholdelse af de begrænsninger, der findes i direktiv 2006/112 (jf. i denne retning dom af 10.9.2002, sag C-141/00, Kügler, Sml. I, s. 6833, præmis 54-57, dommen i sagen Kingscrest Associates og Montecello, præmis 51 og 52, samt dom af 9.2.2006, sag C-415/04, Stichting Kinderopvang Enschede, Sml. I, s. 1385, præmis 23).

42 Disse begrænsninger er bl.a. overskredet, hvis en medlemsstat anerkender en organisation som velgørende for at anvende den nedsatte momssats på visse ydelser, der leveres af disse organisationer, i strid med ordlyden i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112.



43 I den forbindelse må det fastslås, at det klart fremgår af ordlyden af nævnte punkt 15, at bestemmelsen ikke tillader medlemsstaterne at anvende en nedsat momssats på alle ydelser af almennyttig karakter, men kun sådanne ydelser, der leveres af organisationer, der opfylder det dobbelte krav om, at organisationerne skal være velgørende og arbejde med sigte på velfærd og social sikring.

44 Unionslovgivers ønske om at begrænse muligheden for at anvende en nedsat sats til de tjenesteydelser, der leveres af organisationer, som overholder dette dobbelte krav, ville blive modarbejdet, hvis en medlemsstat frit kunne kvalificere private virksomheder, der drives med gevinst for øje, som organisationer som omhandlet i punkt 15 af den ene grund, at disse virksomheder ligeledes leverer ydelser af almennyttig karakter.

45 Det følger heraf, at en medlemsstat med henblik på at overholde ordlyden i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112 ikke kan anvende en nedsat momssats på ydelser, der leveres af private virksomheder med gevinst for øje, alene på grundlag af en vurdering af disse ydelsers karakter uden navnlig at tage hensyn til de formål, som de omhandlede virksomheder overordnet set forfølger, og hvor fast deres sociale engagement er.

46 Det må i den foreliggende sag konstateres, at på baggrund af deres overordnede formål og den omstændighed, at deres eventuelle sociale engagement ikke er af fast karakter, kan erhvervsgruppen af advokater og »avoués« som omhandlet i CGI's artikel 279, litra f), ikke i almindelighed anses for at være velgørende.

47 Selv om det antages, at de ydelser, som advokater og »avoués« leverer inden for rammerne for ordningen for fri proces, har almennyttig karakter og kan kvalificeres som »arbejde med sigte på velfærd og social sikring«, er denne omstændighed derfor ikke tilstrækkelig til at konkludere, at de nævnte advokater og »avoués« i denne sag kan kvalificeres som »velgørende organisationer, [...] som arbejder med sigte på velfærd og social sikring« som omhandlet i punkt 15 i bilag III til direktiv 2006/112.

48 Under disse omstændigheder bør der gives Kommissionen medhold i dens påstand.

49 Det må derfor fastslås, at Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 96 og artikel 98, stk. 2, i direktiv 2006/112, idet den anvender en nedsat momssats på ydelser, som leveres af advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués«, for hvilke disse godtgøres helt eller delvist af staten inden for rammerne af ordningen for fri proces.

### **Sagens omkostninger**

50 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Den Franske Republik tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Den Franske Republik har tabt sagen, bør det pålægges den at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Første Afdeling):

1) Den Franske Republik har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 96 og artikel 98, stk. 2, i Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem, idet den anvender en nedsat sats for merværdiafgift på ydelser, som leveres af advokater, advokater med møderet for Conseil d'État og for cour de cassation samt »avoués«, for hvilke disse godtgøres helt eller delvist af staten inden for rammerne af ordningen for fri proces.

2) Den Franske Republik betaler sagens omkostninger.

Underskrifter

\* Processprog: fransk.