

|

61986C0102

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Sir Gordon Slynn fremsat den 28. oktober 1987. - APPLE AND PEAR DEVELOPMENT COUNCIL MOD COMMISSIONERS OF CUSTOMS AND EXCISE. - ANMODNING OM PRAEJUDICIEL AFGOERELSE INDGIVET AF HOUSE OF LORDS. - DET FAELLES MERVAERDIAFGIFTSSYSTEM - LEVERING AF TJENESTEYDELSER MOD VEDERLAG. - SAG 102/86.

Samling af Afgørelser 1988 side 01443

Generaladvokatens forslag til afgørelse

++++

Hoeje Domstol .

Denne forelaeggelse til praejudiciel afgørelse i henhold til EOEF-Traktatens artikel 177 vedroerer en sag mellem "Apple and Pear Development Council", herefter benaevnt "udviklingsraadet", og "Commissioners of Customs and Excise", herefter benaevnt "Commissioners ".

Commissioners er i henhold til Finance Act 1972, som aendret ved isaer Finance Act 1977, det kompetente organ for momsforpligtelsen og momsopkraevning .

Udviklingsraadet er blevet oprettet i henhold til Industrial Organisation and Development Act 1947 ved bekendtgoerelsen "Apple and Pear Development Council" 1966 (SI nr . 1579), og er blevet opretholdt ved bekendtgoerelsen "Apple and Pear Development Council" 1980 (SI nr . 623). Sidstnaevnte bekendtgoerelse med senere aendringer indeholder udviklingsraadets beføjelser og opgaver for den periode, denne sag angaar . Opgaverne bestaar isaer i at fremme produktionen i England og Wales og afsaetningen af aebler og paerer, der opfylder visse normer, at fastsaette deres varedeklaration samt gennemfoere undersoegelser vedroerende forskellige sider af avl og afsaetning af aebler og paerer . Opgaverne skal udfoeres "paa en maade, som efter dets (raadets) opfattelse maa paaregnes at foroege effektiviteten og produktiviteten i erhvervet, at forbedre og udvikle de tjenesteydelser, det yder eller kan yde samfundet samt muliggøre en mere oekonomisk udfoerelse heraf" (section 3 i 1980-bekendtgoerelsen).

Udviklingsraadet bestaar - foruden af uafhaengige medlemmer - af repraesentanter for producenter og ansatte i erhvervet samt personer med saerligt kendskab til afsaetning af aebler og paerer .

Personer, som erhvervsmaessigt avler aebler og paerer i England og Wales, og som besidder mindst 2 hektarer beplantet med 50 traeeer eller flere, skal i henhold til bekendtgoerelsen lade sig registrere hos udviklingsraadet, og de kan blive paalagt at afgive oplysninger om deres produktion og afsaetning .

I henhold til section 9 i 1980-bekendtgoerelsen kan udviklingsraadet "med henblik paa daekning af administrations - og andre omkostninger i forbindelse med udfoerelsen af (dets) opgaver ... med ministerens godkendelse paalaegge frugtavlerne en aarlig afgift op til et vist fastsat maksimumsbeloeb" (der aendres med mellemrum) pr . beplantet hektar, idet dog frugtavlerne har mulighed for at vaelge at betale en afgift pr . 50 frugttraeeer i stedet for pr . hektar, hvor taetheden er under 125 traeeer pr . hektar . Frugtavlere med et mindre areal eller faerre traeeer end de foreskrevne minima betaler ikke afgift .

Afgiften er blevet opkraevet aarligt paa basis af forholdene i det paagaeldende aar . Det viser sig, at de afgifter, der blev opkraevet i 1982 i henhold til denne ordning, indbragte 585 000 UKL, som for hovedpartens vedkommende blev anvendt til reklamer og undersøgelser, selv om administrative omkostninger naturligvis har skullet betales .

Udviklingsraadet er ogsaa befoejet til at opkraeve en tillaegsafgift til daekning af omkostninger ved saerlige ordninger, som maatte blive vedtaget . En saadan ordning blev ivaerksat for at fremme afsaetningen af aebler, der opfylder visse normer for hoej kvalitet . Denne ordning, kendt som "Kingdom Scheme", var baseret paa frivillighed og selvfinansiering bortset fra et regeringstilskud i begyndelsen .

I medfoer af Finance Act 1972 med senere aendringer er levering i Det Forenede Kongerige af goder og tjenesteydelser, som en afgiftspligtig person foretager i forbindelse med hans erhvervsmaessige virksomhed, paalagt moms, medmindre der er tale om en "afgiftsfritaget levering", eller den sker paa anden maade end mod vederlag . Moms, der betales ved modtagelsen af varer og tjenesteydelser, kaldes udgaaende moms; afgiften, der paalaegges ved levering af varer eller tjenesteydelser, kaldes indgaaende moms . Udgaaende moms kan fratraekkes indgaaende moms i det omfang, hvor de modtagne varer eller tjenesteydelser skal anvendes eller er beregnet paa anvendelse i en erhvervsmaessig sammenhaeng . Skal de anvendes delvis erhvervsmaessig og delvis til andre formaal skal Commissioners vurdere, hvilken del af den udgaaende moms, som angaar afgiftspligtige leveringer .

Mellem 1973 og 1981 accepterede Commissioners, at udviklingsraadet ikke var mervaerdiafgiftspligtig for saa vidt angaar de aarlige afgifter, bortset fra de under Kingdom Scheme opkraevende afgifter, og da dets opgaver vedroerende afsaetningfremme for aebler og paerer blev betragtet som "erhvervsmaessig virksomhed", kunne momsen paa indkoeb hertil fratraekkes eller modregnes som "udgaaende afgift", uanset om disse omkostninger var knyttet til Kingdom Scheme eller den almindelige virksomhed . I 1981 aendrede Commissioners deres holdning . De besluttede, at den almindelige virksomhed ikke var erhvervsmaessig virksomhed i henseende til moms, saaledes at udviklingsraadet ikke kunne faa godtgjort de udgaaende afgifter vedroerende denne del .

Spoergsmaalet blev indbragt for et saerligt naevn, som fastslog, at udviklingsraadet udoevede erhvervsmaessig virksomhed i henseende til alle dets foranstaltninger til fremme af afsaetningen af frugtavlernes aebler og paerer og saaledes kunne kraeve godtgoerelse for alle udgaaende afgifter .

Denne afgoerelse blev aendret af Divisional Court under High Court of Justice, hvis dom blev stadfaestet af Court of Appeal . Sidstnaevnte lagde til grund, at der ikke var tale om modvaerdi for de ydelser, som udviklingsraadet leverede, undtagen for saa vidt angaar Kingdom Scheme, hvorfor der ikke var tale om afgiftspligtige ydelser . Den udgaaende moms paa varer og

tjenesteydelser, som blev modtaget i forbindelse med den almindelige virksomhed kunne saaledes hverken fratrækkes eller godtgøres .

House of Lords, som sagen derefter blev appelleret til, var af den opfattelse, at det første spoergsmaal var, om afgifterne med henblik paa den almindelige virksomhed udgjorde en modvaerdi som omhandlet i artikel 6, stk . 2, litra a) i Finance Act 1972 som senere ændret . Bestemmelsen fastslaar, at "med forbehold af ((visse undtagelser)) omfatter 'levering' i denne del af loven alle former for levering, men kun saafremt der er tale om modvaerdi ". Da 1972-loven er blevet ændret i 1977 med henblik paa gennemfoerelse af Raadets sjette direktiv (77/388/EOEF) "om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter - Det fælles merværdiafgiftssystem : ensartet beregningsgrundlag" (EFT L 145 af 13.6.1977, s . 1), har House of Lords fundet det noedvendigt at forelaegge foelgende spoergsmaal :

" Er den virksomhed, der udoeves af udviklingsraadet, Apple and Pear Development Council, i henhold til artikel 3 i Apple and Pear Development Council Order 1980 (SI nr.623) ((som ændret ved Apple and Pear Development Council (Amendment) 1980 (SI nr . 2001))), samt opkraevningen i medfoer af artikel 9, stk . 1, af en aarlig afgift fra frugtavlere til daekning af udviklingsraadets administrationsomkostninger og andre omkostninger i forbindelse med udoevelsen af den naevnte virksomhed omfattet af begrebet "levering af ... tjenesteydelser ... mod vederlag" som naevnt i artikel 2 i Raadets sjette direktiv af 17 . maj 1977 ...?"

Sjette direktivs artikel 2, punkt 1, lyder :

"Merværdiafgift paalaegges :

1) Levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, som optraeder i denne egenskab ."

...

Udviklingsraadet, stoettet af Kommissionen, har gjort gaeldende, at de af frugtavlerne i henhold til 1980-bekendtgoerelsen betalte afgifter udgoer modydelse eller modvaerdi for udviklingsraadets levering af ydelser i direktivets forstand til frugtavlerne . Saafremt dette er tilfaeldet, skal der betales moms af disse leveringer (dette er afgifter, som frugtavlerne ofte kan fratrække i deres indgaaende moms i form af udgaaende moms), men udviklingsraadet vil derfra kunne trække udgaaende moms paa vare og ydelser, leveret til udviklingsraadet .

Det Forenede Kongerige og Forbundsrepublikken Tyskland har gjort gaeldende, at afgifterne ikke udgoer modvaerdi for ydelserne . Efter denne opfattelse kan udviklingsraadet ikke opkraeve moms af de beloeb, det modtager i medfoer af dets almindelige virksomhed, men er ikke i stand til at faa udgaaende moms paa ydelser og varer, der leveres til udviklingsraadet, godtgjort . Resultatet er mindre fordelagtigt for udviklingsraadet, end hvis det var momspligtig i forhold til de aarlige afgifter . Til syvende og sidst maa den af frugtavlerne betalte afgift forhoejes, for at udviklingsraadet kan betale moms af varer og ydelser, som det modtager .

For at der foreligger afgiftspligt i forbindelse med moms, skal der foreligge en afgiftspligtig transaktion og en afgiftspligtig person . Der er en sammenhaeng mellem de to begreber, hvilket fremgaar af Domstolens dom i sag 89/81 (Hong Kong Trade Development Council, Sml . 1982, s . 1277), og en hensyntagen til det ene begreb kan hjaelpe til at fastslaa det andet i konkrete tilfaelde . Der er dog tale om klart adskilte begreber . Spoergsmaalet her er ikke, om udviklingsraadet er afgiftspligtig, men om der foreligger en afgiftspligtig transaktion . Udgoer udfoerelsen af de beskrevne opgaver og betalingen af de aarligt i medfoer af bekendtgoerelsen paalagte afgifter "levering af tjenesteydelser mod vederlag" (dvs . mod en modydelse)?

Modydelse eller modvaerdi er ikke defineret som saadan i sjette direktiv, selv om artikel 11, afsnit A, stk . 1, afsnit a), bestemmer, at beskatningsgrundlaget "ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d) omhandlede, ((er)) den samlede modvaerdi, som leverandoeren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af koeberen, aftageren eller tredjemand for de paagaeldende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris ".

Andet direktiv, som blev afloest af sjette direktiv, da medlemsstaterne satte det i kraft, var formuleret paa en anden maade . Mervaerdiafgift blev i henhold til dets artikel 2 paalagt : "a) levering af ting og tjenesteydelser, som en afgiftspligtig foretager i indlandet med vederlag ". I medfoer af artikel 8 bestod beskatningsgrundlaget af : "a) ved leverancer og tjenesteydelser, alt hvad der udgoer modvaerdi for levering af tingen eller tjenesteydelsen, indbefattet omkostninger og afgifter med undtagelse af selve mervaerdiafgiften ". Bilag A, punkt 13, fastslaar, at "ved begrebet 'modvaerdi' skal forstaas alt, hvad der modtages som modydelse for levering af en ting eller for en tjenesteydelse indbefattet ekstra omkostninger (emballage, transport, forsikring, m.v .), dvs . ikke alene de modtagne pengebeloeb, men f.eks . ogsaa vaerdien af ting, der er modtaget i bytte, eller i tilfaelde af overdragelse af ejendomsret foelge en offentlig myndigheds bestemmelse, den modtagne erstatning ".

Artikel 2 giver en generel beskrivelse af afgiftens rækkevidde . En obligatorisk omstaendighed ved den momspligtige transaktion er, at der er skal forekomme et "quid pro quo ". Andet direktivs artikel 8 (laest i sammenhaeng med punkt 13 i bilag A) og artikel 11 i sjette direktiv tilsigter at definere, hvorledes beskatningsgrundlaget skal fastlaegges, og hvad der skal medregnes i konkrete tilfaelde .

Formaalet med de to direktiver var at harmonisere medlemsstaternes lovgivninger om omsaetningsafgifter, fastlaegge et faelles system og et ensartet beregningsgrundlag . Hensigten har klart vaeret, at hver sproglig version skulle have den samme betydning og stile efter samme maal . Det er derfor ikke vaere korrekt at fortolke ordene "supply ... effected for consideration" (levering i bytte for en modvaerdi) ud fra disse ords tekniske betydning i engelsk ret, paa samme maade som det heller ikke er ukorrekt at fortolke andre sproglige versioner ved henvisninger til deres tekniske betydning i det paagaeldende nationale retssystem . At give ordene den slags tekniske betydninger maa antages medfoere - og vil sandsynligvis goere det - mere uensartethed end harmonisering . Ordene skal derfor fortolkes i deres faellesskabsretlige sammenhaeng som faellesskabsretlige udtryk under hensyn til de forskellige sproglige versioner .

Som jeg allerede har bemaerket, er udtrykket "against payment" (mod betaling) i andet direktivs artikel 2 blevet aendret til "for consideration" (mod vederlag) i sjette direktivs artikel 2 . Det er sandsynligt, at formaalet med aendringen var at goere det helt klart, at modvaerdi for ydelser ikke noedvendigvis bestaar af rede penge . Hvis man ser paa de sproglige versioner, der var officielle, da andet direktiv blev vedtaget, (Det Forenede Kongerige var paa det tidspunkt endnu ikke medlem af Faellesskabet) anvendes der i artikel 2 udtrykket "à titre onéreux" i den franske tekst, "gegen Entgelt" i den tyske tekst, "a titolo oneroso" i den italienske tekst og "onder bezwarende titel" i den nederlandske tekst .

Ordbogen dictionnaire Littré (1951) definerer "titre onéreux" som "celui par lequel on acquiert une chose sous la condition d' acquitter certaines charges" og Petit Robert (1979) som "la condition d' acquitter une charge, une obligation ". Det modsatte er "à titre gratuit", og som jeg forstaar udtrykket "à titre onereux", tilkendegiver det en forpligtelse til at yde eller en faktisk ydelse til gengæld for noget, man modtager, i modsætning til at modtage noget gratis . Jeg forstaar, at de tyske og nederlandske tekster har en tilsvarende betydning . "Gegen Entgelt" defineres som "mod betaling" (ordbogen Langenscheidt 1979) i modsætning til "ohne Entgelt", som betyder "uden nogen modydelse ". "Entgelt" er "en ydelse, som parterne anser som det oekonomiske modstykke til en anden ydelse" (Die Struktur des vertraglichen Schuldverhaeltnisses im anglo-

amerikanischen Recht, Rheinstein, 1932, s . 100).

I lyset af disse andre sproglige versioner er det min opfattelse, at udtrykket "against payment", som senere blev anvendt i den engelske version af andet direktiv skal fortolkes som havende en bredere betydning end "mod penge", og at det betyder det samme som "for consideration" i sjette direktiv, der blev udstedt efter Det Forenede Kongeriges tiltraedelse af Faellesskabet . Dette sidstnaevnte stoettes af, at de relevante udtryk i artikel 2 er de samme i baade andet og sjette direktiv i de andre sproglige versioner, hvilket betyder, at man ikke havde til hensigt at aendre indholdet .

I den engelske version af andet direktiv anvendes udtrykket "the consideration for the supply" (dansk udgave : alt hvad der udgoer modvaerdi), som naermere defineres i bilag A, punkt 13 . Artikel 11 i sjette direktiv definerer beskatningsgrundlaget i forhold til den modvaerdi, som leverandoeren modtager eller vil modtage af koeberen, og omfatter alle skatter og afgifter, samt emballage - og andre omkostninger .

Under sagen er det blevet gjort gaeldende, at det er noedvendigt at overfoere definitionen af modvaerdi i punkt 13 i bilag A til andet direktiv til sjette direktivs artikel 2 . Naar de forskellig formaal med artikel 2 og artikel 11 i sjette direktiv tages i betragtning, er jeg ikke sikker paa, at det er relevant eller noedvendigt, selv om det er klart, at den fulde modvaerdi bestemmes ved anvendelse af reglerne i artikel 11, naar leveringen eller ydelsen sker mod vederlag . I henhold til artikel 2 er det tilstraekkeligt, at ydelserne ikke leveres gratis, men som en udveksling mod en eller anden form for betaling . Bestemmelsen af denne betalings praecise vaerdi sker senere i forloebet .

Forskellen i artiklernes formaal er klarere i de andre sproglige versioner . I andet direktivs artikel 8 tales om "tout ce qui constitue la contre-valeur de la livraison", "tutto ciò che compone il controvalore della cessione", "alles was den Gegenwert fuer die Lieferung ... bildet" paa tysk og jeg forstaar, at den nederlandske udgave svarer til den tyske . Noegleordene defineres derefter i bilag A . Som eksempler anvendes her de franske og tyske tekster . "Contre-valeur" defineres som "tout ce qui est reçu en contrepartie de la livraison"; "Gegenwert" som "alles ... was als Gegenleistung fuer die Lieferung ... erhalten wird " . I sjette direktivs artikel 11 anvendes kun udtrykkene "contre-valeur" og "Gegenleistung " . Der anvendes saaledes ikke de samme udtryk i artikel 2 og i definitionen af beskatningsgrundlaget i den senere artikel . Kun den engelske version anvender det samme udtryk, selv om det er med forskellige formaal for oeje .

Sammenfattende er jeg af den opfattelse, at artikel 2 skal betragtes isoleret under hensyn til bestemmelseernes forskellige formaal og de sproglige forskelle, og at det vaesentlige spoergsmaal er, om betalingen af en obligatorisk afgift paa grundlag af areal eller produktionsenheder, her traeer, skal betragtes som betaling for udfoerelse af de ovenfor beskrevne opgaver .

Jeg finder, at de argumenter, som udviklingsraadet og Kommissionen for De Europaeiske Faellesskaber har fremfoert for et bekræftende svar, og argumenterne, fremfoert af Det Forenede Kongerige og Forbundsrepublikken for et benægtende svar paa det spoergsmaal, som House of Lords har forelagt, er naesten lige gode .

Man kan som de foerstnaevnte sige - og det er et overbevisende argument - at udviklingsraadet ikke kunne loese sine opgaver, saafremt frugtavlerne ikke betalte afgiften . Det eneste formaal med afgiften er at saette udviklingsraadet i stand til at arbejde, og afgiften til daekning af den almindelige virksomhed er naermest udviklingsraadets eneste indkomstkilde . Frugtavlerne betaler for det, de modtager, og det er sandsynligt, at de stoerste frugtavlere, der betaler den hoejeste afgift, ogsaa har flest fordele af udviklingsraadets virksomhed . Der er en sammenhaeng mellem begrebet en afgiftspligtig person (som udviklingsraadet kan vaere i henhold til artikel 4, stk . 5, i sjette direktiv) og levering af tjenesteydelser mod vederlag . Saafremt udviklingsraadet skal anses som afgiftspligtig, kan det haevdes, at det er sandsynligt, at dets virksomhed udgoer levering af

tjenesteydelser mod vederlag .

Der er imidlertid ogsaa overbevisende argumenter for det modsatte synspunkt, og jeg er kommet til den opfattelse, at de modsatte argumenter er de mest holdbare .

For det foerste oprettes udviklingsraad, som der her er tale om, af hensyn til baade det paagaeldende erhverv som helhed og af hensyn til samfundet som helhed . 1947-loven giver ministeren bemyndigelse til at paalaegge saadanne organer opgaver med henblik paa foroege effektiviteten og produktiviteten inden for bestemte erhverv og forbedre eller udvikle den virksomhed, som disse erhverv yder for samfundet . Ved en naermere gennemgang af section 3 i 1980-bekendtgørelsen fremgaar det klart, at de opgaver, der skal loeses (dvs . ivaerksaettelse af forskning, foranstaltninger til produktions - og afsaetningsfremme, bedre anvendelse af arbejdskraft, eksportfremme samt bedre definition af varedeklarationer) er til gavn for erhvervet som saadant og den virksomhed, det praesterer, i samfundets interesse .

For det andet skal det bemaerkes, at formaalet med afgiften i henhold til section 9 i 1980-bekendtgørelsen er at saette udviklingsraadet i stand til at "daekke de administrative eller andre omkostninger, som det paadrager sig eller vil paadrage sig under loesningen" af de opgaver, som er opregnet i section 3, og som paahviler udviklingsraadet . Afgiften kan kun opkraeves, saafremt udviklingsraadet beslutter at paalaegge den, og ministeren godkender den . Det er sandsynligt, at den aarlige afgift foresat vil blive opkraevet, selv om det ikke noedvendigvis er sikkert, at den andel, der anvendes til reklamering, annoncering og afsaetningsfremme, fortsat vil udgoere to tredjedele af alle udgifter, hvilket tilsyneladende er tilfaeldet nu . Det faktum, at afgiften er obligatorisk, kan ikke vaere afgørende for, at der ikke er tale om en modvaerdi, men derimod tyder mangelen paa ethvert kontraktretligt element i betalingen og mangelen paa kontrol fra individuelle frugtavlernes side med udviklingsraadets ydelser til dem paa, at afgiften ikke i ordets egentlige betydning udgoer betaling for saerlige ydelser .

For det tredje er kernen i levering af tjenesteydelser mod vederlag, at betalingen sker "for" leverede ydelser . Domstolen statuerede i sag 154/80 (en hollandsk sag om opbevaring af kartofler, Sml . 1981, s . 445, 454), at : "en tjensteydelse kan beskattes i henhold til andet direktiv, naar tjenesteydelsen er foretaget mod vederlag, hvorved beskatningsgrundlaget for en saadan ydelse udgoeres af alt, hvad der modtages som modydelse for tjenesteydelsen; der skal altsaa foreligge en direkte sammenhaeng mellem den udfoerte tjensteydelse og den modtagne modvaerdi ".

Noedvendigheden af en direkte sammenhaeng fremgaar ogsaa vedroerende begrebet modvaerdi i artikel 8 i andet direktiv, sag 222/81 (BAZ Bausystem AG mod Finanzamt Moenchen foer Koerperschaften, Sml . 1982, s . 2527), og vedroerende begrebet en afgiftspligtig person, sag 89/81 (Hong-Kong Trade Development Council, jfr . ovenfor).

For mig ser det ud som om der kun indirekte betales for den gavn, som den enkelte frugtavl - eventuelt - hoester af udviklingsraadets virksomhed . Selv om frugtavlere, som det er blevet fremfoert, med stoerre brug betaler mere og kan have stoerre gavn af forbedringer i erhvervet, og selv om mindre frugtavlere kan paalaegges afgifter i forhold til antal traer og derfor betaler mindre og eventuelt have mindre gavn heraf, er der ikke nogen noedvendig sammenhaeng mellem stoerrelse og eventuel gavn . Forpligtelsen gaar ud paa at betale en del af udviklingsraadets udgifter i forbindelse med dets erhvervsforbedrende foranstaltninger . Der er ikke tale om at betale som modydelse for individuelt modtagne fordele .

Det er muligt for frugtavlerne at betale samme beloeb for forskellige ydelser, og betalingen kan udgoere en modydelse . Men denne situation tyder mere paa, at de betalte beloeb har karakter af en forud fastsat afgift end en egentlig betaling for udfoerte tjenesteydelser .

Selv om jeg er af den opfattelse, at det ikke er nødvendigt at kunne sætte bestemte dele af et vederlag i forhold til bestemte ydelser, da en samlet pris for en samlet ydelse kan være tilstrækkelig, mener jeg ikke, at den nødvendige gensidighed eller direkte sammenhæng mellem betalingen og ydelserne er blevet godtgjort i denne sag .

I sag 15/81 (Gaston Schul, Sml . 1982, s . 1409), har Domstolen i præmis 14 sondret mellem "en forretning", som er nødvendig, for at der i en medlemsstat kan forekomme levering mod vederlag, og en almindelig importforretning, hvor afgiftspligten indtræder "uden hensyn til, om der sker omsætning, overdragelse mod eller uden vederlag ".

I den foreliggende sag (hvor transaktionen foretages på en medlemsstats område, og der altså ikke er tale om import), foreligger der ikke en transaktion, som kan sættes i forhold til en bestemt betaling, og i øvrigt kan det forekomme, at visse frugtavlere ikke kan angive de ydelser, de har modtaget i modsætning til de ydelser, som erhvervet som helhed har modtaget . Visse æblekvaliteter bliver der måske ikke reklameret eller annonceret for; æbleavlernes høster ikke fordel af afsætningsfremme for paarer og vice versa .

Jeg mener ikke, at den obligatoriske betaling af en afgift og løsningen af lovbestemte opgaver uden relation til individuelle frugtavlere indeholder det nødvendige element af transaktion for slet ikke at tale om en eller anden form for aftale . Situationen er efter min opfattelse en anden, naar det drejer sig om "Kingdom Scheme", hvor frugtavlerne frivilligt betaler for ydelser, som direkte angaar deres produkter .

Denne opfattelse ændres efter min mening ikke af artikel 4 i sjette direktiv . I artiklens stk . 5 hedder det, at stater, regioner, amter, kommuner og andre offentligretlige organer (hvilket udviklingsrådet efter min opfattelse er eller bør anses som) ikke anses som afgiftspligtige personer for så vidt angaar virksomhed eller transaktioner, som de udoever eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, ogsaa selv om de i forbindelse med denne virksomhed eller disse transaktioner modtager gebyrer, afgifter, bidrag eller vederlag, medmindre deres fritagelse for afgiftspligten ville føre til konkurrencefordrejning af en vis betydning . På samme måde betragtes de som afgiftspligtige personer for så vidt angaar de i bilag D opregnede former for virksomhed, som bl.a . omfatter "transaktioner i forbindelse med landbrugsprodukter, foretaget af landbrugsinterventionsorganer i medfør af forordningerne om de fælles markedsordninger for disse produkter" og "erhvervsmaessige reklamebureauers virksomhed ".

Disse bestemmelser angaar spørgsmaalet, om en person er eller bør behandles som afgiftspligtig . Hvis det er tilfældet, kan det være et tegn på, at den virksomhed, vedkommende udoever, er at levere goder eller tjenesteydelser mod vederlag . Dette besvarer imidlertid ikke det her relevante spørgsmål . Naar der som i det foreliggende tilfælde ikke er tale om en saadan levering, hvilket jeg har påvist ovenfor, foreligger der ikke nogen pligt til at betale merværdiafgift, selv om den pågældende person er en afgiftspligtig person . Under alle omstændigheder er spørgsmaalet om, hvorvidt udviklingsrådet er en afgiftspligtig person, ikke forelagt denne Domstol; det er den nationale ret, der skal afgøre, om det fører til konkurrencefordrejning af en vis betydning, saafremt udviklingsrådet ikke anses som en afgiftspligtig person . Jeg mener dog ikke, at der indtil nu er ført bevis herfor i denne sag .

For så vidt angaar bilag D er udviklingsrådet efter min opfattelse klart ikke et landbrugsinterventionsorgan, ligesom det heller ikke udfører transaktioner i medfør af forordningerne om de fælles markedsordninger .

Om det udfører virksomhed som et erhvervsmaessigt reklamebureau i forbindelse med dets særlige form for reklamevirksomhed, er igen et spørgsmål, som den nationale ret må afgøre . Saafremt dette er tilfældet, mener jeg, at det må være nødvendigt at afgøre, hvilken del af afgiften, der anvendes til reklamevirksomheden i modsætning til de andre opgaver, som

undersøgelser, der ikke kan siges at blive udført af et professionelt reklamebureau .

Sjette direktivs artikel 13 (som Ministerraadet har henvist til) besvarer heller ikke spørgsmaalet . Denne hjemler alene mulighed for afgiftsfritagelser . I henhold hertil er der mulighed for at momsbelægge visse former for virksomhed, udført af offentligretlige organer og betalt for i henhold til en lov, saafremt der ikke er udstedt en fritagelse . Det væsentligste spørgsmål vedrørende artikel 2 i direktivet besvares ikke .

Sammenfattende skal jeg forslaa, at det spørgsmål, som House of Lords har forelagt Domstolen til præjudiciel afgørelse, besvares saaledes :

"Ordene 'levering af tjenesteydelser mod vederlag' i artikel 2 i det sjette momsdirektiv omfatter ikke et organ oprettet i henhold til lovgivningen i en medlemsstat, hvis virksomhed i medfør af nævnte lovgivning består i effektivitetsforbedringer i produktionsleddet, opretholdelse af produktkvaliteten samt forøgelse af afsætningen af produkterne fra en bestemt landbrugssektor, og hvis administrationsomkostninger og andre omkostninger, som afholdes ved udøvelsen af organets nævnte virksomhed, dækkes af en årlig afgift, som i medfør af nævnte lovgivning opkræves fra producenterne ."

Det tilkommer den forelæggende ret at afgøre sagens omkostninger i forbindelse med afgørelsen af hovedsagen . De udgifter, der er afholdt af Kommissionen og de medlemsstater, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke godtgøres .

() Oversat fra engelsk .*