FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT SIR GORDON SLYNN

fremsat den 28. oktober 1987 *

Høje Domstol.

Denne forelæggelse til præjudiciel afgørelse i henhold til EØF-Traktatens artikel 177 vedrører en sag mellem »Apple and Pear Development Council«, herefter benævnt »udviklingsrådet«, og »Commissioners of Customs and Excise«, herefter benævnt »Commissioners«.

Commissioners er i henhold til Finance Act 1972, som ændret ved især Finance Act 1977, det kompetente organ for momsforpligtelsen og momsopkrævning.

Udviklingsrådet er blevet oprettet i henhold til Industrial Organisation and Development Act 1947 ved bekendtgørelsen »Apple and Pear Development Council« 1966 (SI nr. 1579), og er blevet opretholdt ved bekendtgørelsen »Apple and Pear Development Council« 1980 (SI nr. 623). Sidstnævnte bekendtgørelse med senere ændringer indeholder udviklingsrådets beføjelser og opgaver for den periode, denne sag angår. Opgaverne består især i at fremme produktionen i England og Wales og afsætningen af æbler og pærer, der opfylder visse normer, at fastsætte deres varedeklaration samt gennemføre undersøgelser vedrørende forskellige sider af avl og afsætning af æbler og pærer. Opgaverne skal udføres »på en måde, som efter dets (rådets) opfattelse må påregnes at forøge effektiviteten og produktiviteten i erhvervet, at forbedre og udvikle de tjenesteydelser, det yder eller kan yde samfundet samt muliggøre en mere økonomisk udførelse heraf« (section 3 i 1980-bekendtgørelsen).

Udviklingsrådet består — foruden af uafhængige medlemmer — af repræsentanter for producenter og ansatte i erhvervet samt personer med særligt kendskab til afsætning af æbler og pærer.

Personer, som erhvervsmæssigt avler æbler og pærer i England og Wales, og som besidder mindst 2 hektarer beplantet med 50 træer eller flere, skal i henhold til bekendtgørelsen lade sig registrere hos udviklingsrådet, og de kan blive pålagt at afgive oplysninger om deres produktion og afsætning.

I henhold til section 9 i 1980-bekendtgørelsen kan udviklingsrådet »med henblik på dækning af administrations- og andre omkostninger i forbindelse med udførelsen af (dets) opgaver... med ministerens godkendelse pålægge frugtavlerne en årlig afgift op til et vist fastsat maksimumsbeløb« (der ændres med mellemrum) pr. beplantet hektar, idet dog frugtavlerne har mulighed for at vælge at betale en afgift pr. 50 frugttræer i stedet for pr. hektar, hvor tætheden er under 125 træer pr. hektar. Frugtavlere med et

* Oversat fra engelsk.

mindre areal eller færre træer end de foreskrevne minima betaler ikke afgift.

Afgiften er blevet opkrævet årligt på basis af forholdene i det pågældende år. Det viser sig, at de afgifter, der blev opkrævet 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.

Udviklingsrådet er også beføjet til at opkræve en tillægsafgift til dækning af omkostninger ved særlige ordninger, som måtte blive vedtaget. En sådan ordning blev iværksat for at fremme afsætningen af æbler, der opfylder visse normer for høj kvalitet. Denne ordning, kendt som »Kingdom Scheme«, var baseret på frivillighed og selvfinansiering bortset fra et regeringstilskud i begyndelsen.

I medfør af Finance Act 1972 med senere ændringer er levering i Det Forenede Kongerige af goder og tjenesteydelser, som en afgiftspligtig person foretager i forbindelse med hans erhvervsmæssige virksomhed, pålagt moms, medmindre der er tale om en »afgiftsfritaget levering«, eller den sker på anden måde end mod vederlag. Moms, der betales ved modtagelsen af varer og tjenesteydelser, kaldes udgående moms; afgiften, der pålægges ved levering af varer eller tjenesteydelser, kaldes indgående moms. Udgående moms kan fratrækkes indgående moms i det omfang, hvor de modtagne varer eller tjenesteydelser skal anvendes eller er beregnet på anvendelse i en erhvervsmæssig sammenhæng. Skal de anvendes delvis erhvervsmæssig og delvis til andre formål skal Commissioners vurdere, hvilken del af den udgående moms, som angår afgiftspligtige leveringer.

Mellem 1973 og 1981 accepterede Commissioners, at udviklingsrådet ikke var merværdiafgiftspligtig for så vidt angår de årlige afgifter, bortset fra de under Kingdom Scheme opkrævede afgifter, og da dets opgaver vedrørende afsætningfremme for æbler og pærer blev betragtet som »erhvervsmæssig virksomhed«, kunne momsen på indkøb hertil fratrækkes eller modregnes som »udgående afgift«, uanset om disse omkostninger var knyttet til Kingdom Scheme eller den almindelige virksomhed. I 1981 ændrede Commissioners deres holdning. De besluttede, at den almindelige virksomhed ikke var erhvervsmæssig virksomhed i henseende til moms, således at udviklingsrådet ikke kunne få godtgjort de udgående afgifter vedrørende denne del.

Spørgsmålet blev indbragt for et særligt nævn, som fastslog, at udviklingsrådet udøvede erhvervsmæssig virksomhed i henseende til alle dets foranstaltninger til fremme af afsætningen af frugtavlernes æbler og pærer og således kunne kræve godtgørelse for alle udgående afgifter.

Denne afgørelse blev ændret af Divisional Court under High Court of Justice, hvis dom blev stadfæstet af Court of Appeal. Sidstnævnte lagde til grund, at der ikke var tale om modværdi for de ydelser, som udviklingsrådet leverede, undtagen for så vidt angår Kingdom Scheme, hvorfor der ikke var tale om afgiftspligtige ydelser. Den udgående moms på varer og tjenesteydelser, som blev modtaget i forbindelse med den almindelige virksomhed kunne således hverken fratrækkes eller godtgøres.

House of Lords, som sagen derefter blev appelleret til, var af den opfattelse, at det første spørgsmål var, om afgifterne med henblik på den almindelige virksomhed ud-

gjorde en modværdi som omhandlet i artikel 6, stk. 2, litra a) i Finance Act 1972 som senere ændret. Bestemmelsen fastslår, at »med forbehold af [visse undtagelser] omfatter 'levering' i denne del af loven alle former for levering, men kun såfremt der er tale om modværdi«. Da 1972-loven er blevet ændret i 1977 med henblik på gennemførelse af Rådets sjette direktiv (77/388/EØF) »om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag« (EFT L 145 af 13.6.1977, s. 1), har House of Lords fundet det nødvendigt at forelægge følgende spørgsmål:

»Er den virksomhed, der udøves af udviklingsrådet, 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 opkrævningen i medfør af artikel 9, stk. 1, af en årlig afgift fra frugtavlere til dækning af udviklingsrådets administrationsomkostninger og andre omkostninger i forbindelse med udøvelsen af den nævnte virksomhed omfattet af begrebet »levering af... tjenesteydelser... mod vederlag« som nævnt i artikel 2 i Rådets sjette direktiv af 17. maj 1977...?«

Sjette direktivs artikel 2, punkt 1, lyder:

»Merværdiafgift pålægges:

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

...

Udviklingsrådet, støttet af Kommissionen, har gjort gældende, at de af frugtavlerne i henhold til 1980-bekendtgørelsen betalte afgifter udgør modydelse eller modværdi for udviklingsrådets levering af ydelser i direktivets forstand til frugtavlerne. Såfremt dette er tilfældet, skal der betales moms af disse leveringer (dette er afgifter, som frugtavlerne ofte kan fratrække i deres indgående moms i form af udgående moms), men udviklingsrådet vil derfra kunne trække udgående moms på vare og ydelser, leveret til udviklingsrådet.

Det Forenede Kongerige og Forbundsrepublikken Tyskland har gjort gældende, at afgifterne ikke udgør modværdi for ydelserne. Efter denne opfattelse kan udviklingsrådet ikke opkræve moms af de beløb, det modtager i medfør af dets almindelige virksomhed, men er ikke i stand til at få udgående moms på ydelser og varer, der leveres til udviklingsrådet, godtgjort. Resultatet er mindre fordelagtigt for udviklingsrådet, end hvis det var momspligtig i forhold til de årlige afgifter. Til syvende og sidst må den af frugtavlerne betalte afgift forhøjes, for at udviklingsrådet 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 sammenhæng mellem de to begreber, hvilket fremgår af Domstolens dom i sag 89/81 (Hong-Kong Trade Development Council, Sml. 1982, s. 1277), og en hensyntagen til det ene begreb kan hjælpe til at fastslå det andet i konkrete tilfælde. Der er dog tale om klart adskilte begreber. Spørgsmålet her er ikke, om udviklingsrådet er afgiftspligtig, men om der foreligger en afgiftspligtig transaktion. Udgør udførelsen af de beskrevne opgaver og betalingen af de årligt i medfør af bekendtgørelsen pålagte

afgifter »levering af tjenesteydelser mod vederlag« (dvs. mod en modydelse)?

Modydelse eller modværdi er ikke defineret som sådan 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 modværdi, som leverandøren eller tjenesteyderen modtager eller vil modtage af køberen, aftageren eller tredjemand for de pågældende transaktioner, herunder tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris«.

Andet direktiv, som blev afløst af sjette direktiv, da medlemsstaterne satte det i kraft, var formuleret på en anden måde. Mærværdiafgift blev i henhold til dets artikel 2 pålagt: »a) levering af ting og tjenesteydelser, som en afgiftspligtig foretager i indlandet med vederlag«. I medfør af artikel 8 bestod beskatningsgrundlaget af: »a) ved leverancer og tjensteydelser, alt hvad der udgør modværdi for levering af tingen eller tjenesteydelsen, indbefattet omkostninger og afgifter med undtagelse af selve mærværdiafgiften«. Bilag A, punkt 13, fastslår, at »ved begrebet 'modværdi' skal forstås 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 pengebeløb, men f. eks. også værdien af ting, der er modtaget i bytte, eller i tilfælde af overdragelse af ejendomsret følge en offentlig myndigheds bestemmelse, den modtagne erstatning«.

Artikel 2 giver en generel beskrivelse af afgiftens rækkevidde. En obligatorisk omstændighed ved den momspligtige transaktion er, at der er skal forekomme et »quid pro quo«. Andet direktivs artikel 8 (læst i sammenhæng med punkt 13 i bilag A) og artikel 11 i sjette direktiv tilsigter at definere, hvorledes beskatningsgrundlaget skal fastlægges, og hvad der skal medregnes i konkrete tilfælde.

Formålet med de to direktiver var at harmonisere medlemsstaternes lovgivninger om omsætningsafgifter, fastlægge et fælles system og et ensartet beregningsgrundlag. Hensigten har klart været, at hver sproglig version skulle have den samme betydning og stile efter samme mål. Det er derfor ikke være korrekt at fortolke ordene »supply... effected for consideration« (levering i bytte for en modværdi) ud fra disse ords tekniske betydning i engelsk ret, på samme måde som det heller ikke er ukorrekt at fortolke andre sproglige versioner ved henvisninger til deres tekniske betydning i det pågældende nationale retssystem. At give ordene den slags tekniske betydninger må antages medføre — og vil sandsynligvis gøre det — mere uensartethed end harmonisering. Ordene skal derfor fortolkes i deres fællesskabsretlige sammenhæng som fællesskabsretlige udtryk under hensyn til de forskellige sproglige versioner.

Som jeg allerede har bemærket, er udtrykket »against payment« (mod betaling) i andet direktivs artikel 2 blevet ændret til »for consideration« (mod vederlag) i sjette direktivs artikel 2. Det er sandsynligt, at formålet med ændringen var at gøre det helt klart, at modværdi for ydelser ikke nødvendigvis består af rede penge. Hvis man ser på de sproglige versioner, der var officielle, da an-

det direktiv blev vedtaget, (Det Forenede Kongerige var på det tidspunkt endnu ikke medlem af Fællesskabet) 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 forstår 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 forstår, 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 økonomiske modstykke til en anden ydelse« (*Die Struktur des vertraglichen Schuldverhältnisses 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 tiltrædelse af Fællesskabet. Dette sidstnævnte støttes af, at de relevante udtryk i artikel 2 er de samme i både andet og sjette direktiv i de andre sproglige versioner, hvilket betyder, at man ikke havde til hensigt at ændre indholdet.

I den engelske version af andet direktiv anvendes udtrykket »the consideration for the supply« (dansk udgave: alt hvad der udgør modværdi), som nærmere defineres i bilag A, punkt 13. Artikel 11 i sjette direktiv definerer beskatningsgrundlaget i forhold til den modværdi, som leverandøren modtager eller vil modtage af køberen, og omfatter alle skatter og afgifter, samt emballage- og andre omkostninger.

Under sagen er det blevet gjort gældende, at det er nødvendigt at overføre definitionen af modværdi i punkt 13 i bilag A til andet direktiv til sjette direktivs artikel 2. Når de forskellig formål med artikel 2 og artikel 11 i sjette direktiv tages i betragtning, er jeg ikke sikker på, at det er relevant eller nødvendigt, selv om det er klart, at den fulde modværdi bestemmes ved anvendelse af reglerne i artikel 11, når leveringen eller ydelsen sker mod vederlag. I henhold til artikel 2 er det tilstrækkeligt, at ydelserne ikke leveres gratis, men som en udveksling mod en eller anden form for betaling. Bestemmelsen af denne betalings præcise værdi sker senere i forløbet.

Forskellen i artiklernes formål 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 für die Lieferung... bildet« på tysk og jeg forstår, at den nederlandske udgave svarer til den tyske.

Nøgleordene 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 für die Lieferung... erhalten wird«. I sjette direktivs artikel 11 anvendes kun udtrykkene »contre-valeur« og »Gegenleistung«. Der anvendes således 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 formål for øje.

Sammenfattende er jeg af den opfattelse, at artikel 2 skal betragtes isoleret under hensyn til bestemmelsernes forskellige formål og de sproglige forskelle, og at det væsentlige spørgsmål er, om betalingen af en obligatorisk afgift på grundlag af areal eller produktionsenheder, her træer, skal betragtes som betaling for udførelse af de ovenfor beskrevne opgaver.

Jeg finder, at de argumenter, som udviklingsrådet og Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har fremført for et bekræftende svar, og argumenterne, fremført af Det Forenede Kongerige og Forbundsrepublikken for et benægtende svar på det spørgsmål, som House of Lords har forelagt, er næsten lige gode.

Man kan som de førstnævnte sige — og det er et overbevisende argument — at udviklingsrådet ikke kunne løse sine opgaver, såfremt frugtavlerne ikke betalte afgiften. Det eneste formål med afgiften er at sætte udviklingsrådet i stand til at arbejde, og afgiften til dækning af den almindelige virksomhed er nærmest udviklingsrådets eneste indkomstkilde. Frugtavlerne betaler for det, de modtager, og det er sandsynligt, at de største frugtavlere, der betaler den højeste afgift, også har flest fordele af udviklingsrådets virksomhed. Der er en sammenhæng mellem begrebet en afgiftspligtig person (som udviklingsrådet kan være i henhold til artikel 4, stk. 5, i sjette direktiv) og levering af tjenesteydelser mod vederlag. Såfremt udviklingsrådet skal anses som afgiftspligtig, kan det hævdes, at det er sandsynligt, at dets virksomhed udgør levering af tjenesteydelser mod vederlag.

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

For det første oprettes udviklingsråd, som der her er tale om, af hensyn til både det pågældende erhverv som helhed og af hensyn til samfundet som helhed. 1947-loven giver ministeren bemyndigelse til at pålægge sådanne organer opgaver med henblik på forøge effektiviteten og produktiviteten inden for bestemte erhverv og forbedre eller udvikle den virksomhed, som disse erhverv yder for samfundet. Ved en nærmere gennemgang af section 3 i 1980-bekendtgørelsen fremgår det klart, at de opgaver, der skal løses (dvs. iværksættelse af forskning, foranstaltninger til produktions- og afsætningsfremme, bedre anvendelse af arbejdskraft, eksportfremme samt bedre definition af varedeklarationer) er til gavn for erhvervet som sådant og den virksomhed, det præsterer, i samfundets interesse.

For det andet skal det bemærkes, at formålet med afgiften i henhold til section 9 i

1980-bekendtgørelsen er at sætte udviklingsrådet i stand til at »dække de administrative eller andre omkostninger, som det pådrager sig eller vil pådrage sig under løsningen« af de opgaver, som er opregnet i section 3, og som påhviler udviklingsrådet. Afgiften kan kun opkræves, såfremt udviklingsrådet beslutter at pålægge den, og ministeren godkender den. Det er sandsynligt, at den årlige afgift foresat vil blive opkrævet, selv om det ikke nødvendigvis er sikkert, at den andel, der anvendes til reklamering, annoncering og afsætningsfremme, fortsat vil udgøre to tredjedele af alle udgifter, hvilket tilsyneladende er tilfældet nu. Det faktum, at afgiften er obligatorisk, kan ikke være afgørende for, at der ikke er tale om en modværdi, men derimod tyder mangelen på ethvert kontraktretligt element i betalingen og mangelen på kontrol fra individuelle frugtavleres side med udviklingsrådets ydelser til dem på, at afgiften ikke i ordets egentlige betydning udgør betaling for særlige 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, når tjenesteydelsen er foretaget mod vederlag, hvorved beskatningsgrundlaget for en sådan ydelse udgøres af alt, hvad der modtages som modydelse for tjenesteydelsen; der skal altså foreligge en direkte sammenhæng mellem den udførte tjenestdeydelse og den modtagne modværdi«.

Nødvendigheden af en direkte sammenhæng fremgår også vedrørende begrebet modværdi i artikel 8 i andet direktiv, sag 222/81 (BAZ Bausystem AG mod Finanzamt München für Körperschaften, Sml. 1982, s. 2527), og vedrørende 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 frugtavler — eventuelt — høster af udviklingsrådets virksomhed. Selv om frugtavlere, som det er blevet fremført, med større brug betaler mere og kan have større gavn af forbedringer i erhvervet, og selv om mindre frugtavlere kan pålægges afgifter i forhold til antal træer og derfor betaler mindre og eventuelt have mindre gavn heraf, er der ikke nogen nødvendig sammenhæng mellem størrelse og eventuel gavn. Forpligtelsen går ud på at betale en del af udviklingsrådets 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 beløb for forskellige ydelser, og betalingen kan udgøre en modydelse. Men denne situation tyder mere på, at de betalte beløb har karakter af en forud fastsat afgift end en egentlig betaling for udførte 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 al-

mindelig 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; æbleavlerne høster ikke fordel af afsætningsfremme for pærer 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, når det drejer sig om »Kingdom Scheme«, hvor frugtavlerne frivilligt betaler for ydelser, som direkte angår 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 angår virksomhed eller transaktioner, som de udøver eller foretager i deres egenskab af offentlig myndighed, også 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 angår 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 »erhvervsmæssige reklamebureauers virksomhed«.

Disse bestemmelser angår spørgsmålet, om en person er eller bør behandles som afgiftspligtig. Hvis det er tilfældet, kan det være et tegn på, at den virksomhed, vedkommende udøver, er at levere goder eller tjenesteydelser mod vederlag. Dette besvarer imidlertid ikke det her relevante spørgsmål. Når der som i det foreliggende tilfælde ikke er tale om en sådan 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 spørgsmålet om, hvorvidt udviklingsrådet er en afgiftspligtig person, ikke forelagt dennne Domstol; det er den nationale ret, der skal afgøre, om det fører til konkurrencefordrejning af en vis betydning, såfremt 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 angår 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 erhvervsmæssigt reklamebureau i forbindelse med dets særlige form for reklamevirksomhed, er igen et spørgsmål, som den national ret må afgøre. Såfremt 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 Ministerrådet har henvist til) besvarer heller ikke spørgsmålet. 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, såfremt der ikke er udstedt en fritagelse. Det væsentligste spørgsmål vedrørende artikel 2 i direktivet besvares ikke.

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

»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.