CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL SIR GORDON SLYNN
van 28 oktober 1987 *

Mijnheer de President,
mijne heren Rechters,

Het onderhavige verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 177 EEG-Verdrag is het Hof voorgelegd in het kader van een geding tussen de Apple and Pear Development Council (hierna: de Council) en de Commissioners of Customs and Excise (hierna: de Commissioners).

Krachtens de Finance Act 1972, zoals met name gewijzigd bij de Finance Act 1977, zijn de Commissioners in het Verenigd Koninkrijk verantwoordelijk voor het vaststellen van de BTW-plicht en voor de BTW-heffing.

De Council is ingesteld krachtens de Industrial Organization and Development Act 1947 bij de Apple and Pear Development Council Order 1966 (S. I. nr. 1579) en gecontinueerd bij de Apple and Pear Development Council Order 1980 (S. I. nr. 623). In deze laatste Order, zoals nadien gewijzigd, zijn de bevoegdheden en de taken vastgesteld die de Council had ten tijde van de feiten van deze zaak. Tot deze taken behoort het bevorderen van de produktie en verkoop van appels en peren van standaardkwaliteit in Engeland en Wales, de vaststelling van handelsnormen en het verrichten van onderzoek met betrekking tot de verschillende aspecten van de teelt en de verhandeling van appels en peren; die werkzaamheden moeten worden verricht op de wijze die naar het oordeel van de Council de doelmatigheid en de produktiviteit in de bedrijfstak vergroot, de dienstverlening aan het publiek verbetert en vergroot en meer lonend maakt (artikel 3 van de Order van 1980).

Behalve uit onafhankelijke leden bestaat de Council uit vertegenwoordigers van telers en werknemers in de bedrijfstak en uit deskundigen op het gebied van de verhandeling van appels en peren.

Ingevolge de Order zijn telers van appels en peren in Engeland en Wales, die ten minste twee hectaren land met ten minste vijftig bomen hebben beplant, verplicht om zich bij de Council te laten inschrijven; zij kunnen verder worden verplicht, opgave te doen van hun produktie en verkoop.

Krachtens artikel 9 van de Order van 1980 „kan de Council met goedkeuring van de minister de telers ter dekking van de administratieve en andere kosten die hij bij de uitoefening van zijn taak maakt of zal maken, een jaarlijkse bijdrage opleggen...", die wordt vastgesteld (en van tijd tot tijd wordt gewijzigd) aan de hand van het aantal beplante hectaren, waarbij de telers mogen kiezen voor betaling per vijftig bomen in plaats van per hectare, wanneer de beplantingsdichtheid minder dan 125 bomen per hectare bedraagt. Telers met minder land of

* Vertaald uit het Engels.

minder dan het minimumaantal bomen behoeven geen bijdrage te betalen.

Hoeveel bijdragen er jaarlijks werden geheven, hing af van de omstandigheden. In 1982 brachten de bijdragen volgens dit systeem 585 000 UKL op, die voornamelijk werden besteed aan reclame en onderzoek, en uiteraard ook aan administratieve kosten.

De Council kon ook aanvullende bijdragen opleggen ter dekking van de kosten van speciale acties. Zo een actie is bij voorbeeld opgezet ter bevordering van de verkoop van standaardappels van topkwaliteit. Deze actie, bekend onder de naam „Kingdom Scheme", was een vrijwillige actie; zij werd aanvankelijk met overheidssubsidie gefinancierd, doch draaide later volledig op eigen middelen.

Op grond van de Finance Act 1972, zoals gewijzigd, is in het Verenigd Koninkrijk de levering van goederen en het verrichten van diensten door een belastingplichtige in het kader van zijn beroepswerkzaamheden onderworpen aan de BTW, tenzij er vrijstelling is verleend of een tegenprestatie ontbreekt. De bij ontvangst van goederen en diensten betaalde belasting wordt „input tax" (voorbelasting) genoemd; de belasting bij levering aan derden van goederen en diensten wordt aangeduid als „output tax" (kortweg ook input respectievelijk output). De voorbelasting kan met de output worden verrekend wanneer de ontvangen goederen en diensten voor bedrijfsdoeleinden gebruikt worden of zullen worden. Wanneer zij deels voor bedrijfsdoeleinden en deels voor andere doeleinden worden gebruikt, dan moeten de Commissioners bepalen welk gedeelte van de voorbelasting moet worden toegerekend aan de belastbare leveringen.

Tussen 1973 en 1981 accepteerden de Commissioners, dat de Council over de jaarlijkse bijdragen, met uitzondering van de bijdragen in het kader van het Kingdom Scheme, geen BTW-plicht had en, aangezien zijn werkzaamheden ter bevordering van de verkoop van appels en peren beschouwd konden worden als „bedrijfswerkzaamheden", dat de belasting over de daarmee verband houdende aankopen werd afgetrokken of teruggevorderd als voorbelasting, ongeacht of het uitgaven in verband met het Kingdom Scheme betrof of in verband met de algemene werkzaamheden. In 1981 veranderden de Commissioners echter van mening. Zij bepaalden, dat de algemene werkzaamheden geen bedrijfswerkzaamheden in de zin van de BTW vormden en dat de in verband met die activiteiten betaalde voorbelasting daarom niet aan de Council kon worden teruggegeven.

De zaak kwam voor een Value Added Tax Tribunal, dat besliste dat de Council bij alle werkzaamheden ter bevordering van de verkoop van de appels en peren van de telers een bedrijf uitoefende en dus teruggave van alle voorbelasting kon verlangen.

De uitspraak van de Divisional Court of the High Court of Justice leverde een tegengesteld resultaat op. Deze uitspraak werd bevestigd door de Court of Appeal. Deze laatste besliste, dat de diensten van de Council, met uitzondering van het Kingdom Scheme, zonder tegenprestatie waren verricht en dat er dus geen sprake was van belastbare handelingen. Voorbelasting die was betaald over ontvangen goederen en diensten en die was toe te rekenen aan de algemene werkzaamheden, kon dus niet worden afgetrokken of teruggevorderd.

In hoogste instantie was het House of Lords van oordeel, dat de eerste vraag was of de bijdragen voor de algemene werkzaamheden een tegenprestatie vormden in de zin van Section 6 (2) van de Finance Act 1972,

zoals gewijzigd. Hierin wordt bepaald dat, behoudens bepaalde uitzonderingen, „onder ‚levering' in dit deel van de wet alle vormen van levering worden verstaan, doch enkel voor zover zij onder bezwarende titel worden verricht". Aangezien de wet van 1972 in 1977 was gewijzigd ter uitvoering van de Zesde richtlijn van de Raad (77/388/EEG) van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1), achtte het House of Lords het noodzakelijk, de volgende vraag te stellen:

„Vormen de uitoefening door de Apple and Pear Development Council van zijn werkzaamheden overeenkomstig artikel 3 van de Apple and Pear Development Council Order 1980 (S. I. nr. 623) (zoals gewijzigd bij de Apple and Pear Development Council (Amendment) Order 1980, S. I. nr. 2001), en de heffing van een jaarlijkse bijdrage van de telers overeenkomstig artikel 9, lid 1, ten einde de Council in staat te stellen de bij de uitoefening van zijn werkzaamheden gemaakte of te maken administratieve en andere kosten te dekken, ‚diensten welke onder bezwarende titel worden verricht' in de zin van artikel 2 van de Zesde richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting?"

Artikel 2, lid 1 van de Zesde richtlijn bepaalt:

„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1) de levering van goederen en de diensten welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.

..."

De Council, daarin gesteund door de Commissie, stelt dat de door de telers ingevolge artikel 9 van de Order van 1980 betaalde bijdragen in de zin van de richtlijn de tegenwaarde vormen voor de door de Council ten behoeve van de telers verrichte diensten. Wanneer dit juist is, moet over die diensten belasting (output) worden betaald (die de telers in vele gevallen als input kunnen verrekenen met de output over de door henzelf verrichte leveringen), maar de Council kan ze in ieder geval verrekenen met de input over de aan hem geleverde goederen en diensten.

Het Verenigd Koninkrijk en de Bondsrepubliek Duitsland betogen, dat de bijdragen geen tegenprestatie voor de diensten vormen. Als dat juist is, hoeft de Council geen belasting in rekening te brengen over de voor de algemene werkzaamheden ontvangen bijdragen, maar hij kan dan ook de output over aan hem geleverde goederen en diensten niet aftrekken. Het resultaat hiervan is voor de Council minder gunstig dan wanneer hij BTW verschuldigd zou zijn over de jaarlijkse bijdragen. Uiteindelijk zou de bijdrage van de telers verhoogd moeten worden, om de Council in staat te stellen de BTW over de aan hem geleverde goederen en diensten te betalen.

Wil er een belastingplicht voor de BTW bestaan, dan moet er zowel een belastbare handeling als een belastingplichtig persoon zijn. Tussen deze twee begrippen bestaat een verband, zoals blijkt uit het arrest van het Hof in zaak 89/81 (Hong-Kong Trade Development Council, Jurispr. 1982, blz. 1277), en om in een bepaald geval een oplossing voor het ene te vinden, zal men steeds ook naar het andere moeten zien. Het zijn echter wel twee verschillende begrippen. Hier gaat het niet om de vraag of de Council belastingplichtig is, maar of er sprake is van een belastbare handeling. Levert de uitoefening van de beschreven werkzaamheden enerzijds, te zamen met de betaling van de door de Order verplicht gestelde bijdragen anderzijds, het „verrichten van diensten onder bezwarende titel" op, dat wil

zeggen, het verrichten van een dienst voor een tegenprestatie?

Van tegenprestatie als zodanig vindt men in de Zesde richtlijn geen begripsomschrijving, maar in punt 1, sub a, van artikel 11 A wordt gepreciseerd dat de maatstaf van heffing is: „voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld sub b, c en d: alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden".

De Tweede richtlijn, die door de Zesde richtlijn is vervangen naarmate de Lid-Staten deze laatste ten uitvoer legden, gebruikte een andere formulering. Volgens artikel 2 zijn aan de BTW onderworpen: „a) de leveringen van goederen en de diensten, welke... door een belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht", terwijl volgens artikel 8 van de Tweede richtlijn de belastinggrondslag bestaat in: „a) voor leveringen en diensten: alles wat de tegenwaarde vormt voor de levering van het goed of voor de dienst, met inbegrip van alle kosten en belastingen, doch met uitzondering van de belasting over de toegevoegde waarde zelf". Volgens punt 13 van bijlage A dient „onder ‚tegenwaarde' te worden verstaan al hetgeen als tegenprestatie wordt ontvangen voor de levering van het goed of voor de dienst, met inbegrip van de bijkomende kosten (verpakking, vervoer, verzekering, enz.), dat wil zeggen niet alleen de ontvangen bedragen, doch bij voorbeeld ook de waarde van de in ruil ontvangen goederen of, in geval van vordering door of namens de overheid, het bedrag van de ontvangen vergoeding".

Artikel 2 beschrijft in algemene termen de werkingssfeer van de belasting. Het noodzakelijke kenmerk van de belastingplichtige handeling is dat er sprake moet zijn van „quid pro quo". Artikel 8 van de Tweede richtlijn (gelezen in samenhang met punt 13 van bijlage A en artikel 11 van de Zesde richtlijn hebben meer precies tot doel, te omschrijven hoe de maatstaf van heffing moet worden vastgesteld en wat daar in bepaalde gevallen toe behoort.

Beide richtlijnen beoogden een harmonisatie van de wetgeving van de Lid-Staten inzake omzetbelasting en de invoering van een gemeenschappelijk stelsel en een uniforme grondslag. Natuurlijk was het de bedoeling, dat alle taalversies dezelfde betekenis en dezelfde doelstelling hadden. Het zou dan ook onjuist zijn om aan de uitdrukking „supply... effected for consideration" (levering voor een tegenprestatie) de technische betekenis te geven die zij in het Engelse recht heeft, zoals het ook fout zou zijn om bij de uitlegging van de andere taalversies aansluiting te zoeken bij de technische betekenis van de gebruikte termen in het betrokken nationale recht. Zou men deze woorden een dergelijke technische betekenis geven, dan kan en zal dat waarschijnlijk ook tot verschillen leiden in plaats van tot harmonisatie. De woorden moeten derhalve in de context van het gemeenschapsrecht worden uitgelegd als een communautaire rechtsterm, zij het met inachtneming van de diverse taalversies.

In de Engelse versie is de term „against payment", die voorkwam in artikel 2 van de Tweede richtlijn, vervangen door „for consideration" in artikel 2 van de Zesde richtlijn. Met deze wijziging heeft men waarschijnlijk duidelijk willen maken, dat de tegenprestatie voor een dienst niet per se in contant geld behoeft te bestaan. Als we zien

naar de officiële taalversies op het moment van totstandkoming van de Tweede richtlijn (het Verenigd Koninkrijk was toen nog geen lid van de Gemeenschap), dan vinden we in de Franse tekst in artikel 2 de uitdrukking „à titre onéreux", in de Duitse „gegen Entgelt", in de Italiaanse „a titolo oneroso", en in de Nederlandse „onder bezwarende titel".

De dictionnaire *Littré* (1951) omschrijft „titre onéreux" als „celui par lequel on acquiert une chose sous la condition d'acquitter certaines charges", de *Petit Robert* (1979) als „la condition d'acquitter une charge, une obligation". Het tegengestelde is „à titre gratuit" en, zie ik het goed, dan duidt de omschrijving op de verplichting om iets te geven — of op het feit dat iets wordt gegeven — in ruil voor een ontvangen voordeel, in tegenstelling tot om niet. De Italiaanse en de Nederlandse tekst hebben kennelijk ongeveer dezelfde betekenis. „Gegen Entgelt" wordt in *Langenscheidt's Dictionary* (1979) omschreven als „against payment", tegenover „ohne Entgelt" dat „free of charge" betekent. „Entgelt" is „de prestatie die de partijen beschouwen als de economische tegenwaarde van een andere prestatie" (*Die Struktur des vertraglichen Schuldverhältnisses im anglo-amerikanischen Recht*, Rheinstein, 1932, blz. 100).

Wanneer ik deze andere taalversies bezie, dan denk ik dat de uitdrukking „against payment" die in de Engelse vertaling van de Tweede richtlijn werd gebruikt, een ruimere betekenis heeft dan „for money" en hetzelfde betekent als de uitdrukking „for consideration" in de Zesde richtlijn, die vastgesteld is nadat het Verenigd Koninkrijk tot de Gemeenschap was toegetreden. Deze conclusie vindt steun in het feit dat in de andere taalversies van artikel 2, zowel in de Tweede als in de Zesde richtlijn, steeds dezelfde uitdrukking is gebruikt, waaruit blijkt dat men de betekenis niet heeft willen veranderen.

De Engelse taalversie van de Tweede richtlijn gebruikt in artikel 8 de uitdrukking: „the consideration for the supply", en punt 13 van bijlage A bevat een nadere uitwerking daarvan; artikel 11 van de Zesde richtlijn bepaalt, dat de maatstaf van heffing de „consideration" (tegenprestatie) is die de leverancier verkrijgt of moet verkrijgen van de koper of van de ontvanger en die alle belastingen en rechten, alsmede de kosten van verpakking en andere kosten omvat.

Tijdens de discussie is gesteld, dat de definitie van tegenwaarde in punt 13 van bijlage A van de Tweede richtlijn zou moeten worden overgenomen in artikel 2 van de Zesde richtlijn. Gezien het verschil in functie tussen artikel 11 en artikel 2 van de Zesde richtlijn, ben ik er niet zeker van, of dit relevant of noodzakelijk is, want wanneer onder bezwarende titel wordt geleverd, dan wordt uiteraard de volledige tegenprestatie volgens de regels van artikel 11 bepaald. Voor de toepassing van artikel 2 is het voldoende dat de dienst niet om niet is verricht, maar tegen betaling in een of andere vorm. De vaststelling van de precieze waarde van die betaling is dan een latere zorg.

Het verschil in functie tussen deze twee artikelen blijkt uit de andere taalversies. Artikel 8 van de Tweede richtlijn spreekt van „tout ce qui constitue la contre-valeur de la livraison", „tutto ciò che compone il controvalore della cessione", en „alles was den Gegenwert für die Lieferung... bildet". De Nederlandse tekst, zo begrijp ik, komt in

zoverre met de Duitse overeen. De sleutelwoorden worden vervolgens in bijlage A gedefinieerd. Louter bij wijze van voorbeeld geef ik de tekst in het Frans en in het Duits. „Contre-valeur" wordt gedefinieerd als „tout ce qui est reçu en contrepartie de la livraison"; „Gegenwert" als „alles... was als Gegenleistung für die Lieferung... erhalten wird". In artikel 11 van de Zesde richtlijn worden enkel de woorden „contrepartie" en „Gegenleistung" gebruikt. Het taalgebruik van artikel 2 en van de definitie van de maatstaf van heffing in laatstgenoemd artikel is dus niet hetzelfde. Alleen de Engelse versie gebruikt dezelfde termen, hoewel voor verschillende doeleinden.

Mijn conclusie is dan ook, dat, gezien het verschil in functie en taalgebruik tussen de betrokken bepalingen, artikel 2 op zichzelf kan worden bezien en dat het er in wezen om gaat, of de betaling van een wettelijk voorgeschreven bijdrage, berekend aan de hand van het grondbezit of het aantal produktie-eenheden, in dit geval fruitbomen, moet worden beschouwd als de betaling voor het verrichten van de hiervóór beschreven werkzaamheden.

Ik vind dat de argumenten van de Raad en van de Commissie van de Europese Gemeenschappen voor een bevestigend antwoord, en van het Verenigd Koninkrijk en de Bondsrepubliek Duitsland voor een ontkennend antwoord op de vragen van het House of Lords, elkaar vrijwel in evenwicht houden.

Voor het eerste standpunt pleit alleszins, dat wanneer de telers hun bijdrage niet betalen, de Council zijn taak niet kan vervullen. De bijdrage is enkel bedoeld om de Council in staat te stellen te functioneren, en de bijdrage voor de algemene werkzaamheden is vrijwel de enige bron van inkomsten van de Council. De telers betalen voor wat zij ontvangen, en waarschijnlijk zijn de grootste bedrijven, die het meeste bijdragen, ook die welke het meest van het werk van de Council profiteren. Tussen het begrip belastingplichtige (en dat kan de Council volgens artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn zijn) en het verrichten van diensten onder bezwarende titel bestaat een verband. Wanneer de Council moet worden behandeld als een belastingplichtige, dan kan men stellen dat het waarschijnlijk is dat zijn werkzaamheden bestaan in het verrichten van diensten onder bezwarende titel.

Er zijn evenwel niet minder sterke argumenten voor het tegendeel en ik ben uiteindelijk tot de conclusie gekomen, dat deze argumenten het moeten winnen.

In de eerste plaats worden organisaties als de Council opgericht in het belang van de gehele betrokken bedrijfstak en in het algemeen belang. Krachtens de wet van 1947 kan de minister dergelijke organisaties belasten met de taak, de doelmatigheid en de produktiviteit in de betrokken bedrijfstak te verhogen en te zorgen voor meer en betere dienstverlening aan het publiek. Bij nadere beschouwing van artikel 3 van de Order van 1980 blijkt duidelijk, dat de opgedragen taken (dat wil zeggen onderzoek, produktie- en verkoopbevordering, produktie- en exportmethoden, betere omschrijving van de handelsnormen) in het belang zijn van de hele bedrijfstak en van de dienstverlening aan het publiek.

In de tweede plaats moet worden opgemerkt, dat volgens artikel 9 van de Order

van 1980 de bijdrage van de telers bedoeld is om de Council in staat te stellen de administratieve en andere kosten te dekken die hij bij de uitoefening van de in artikel 3 opgedragen werkzaamheden maakt of zal maken. Die bijdrage is enkel verschuldigd indien de Council daartoe besluit en de minister zijn goedkeuring geeft. Waarschijnlijk zal er wel ieder jaar een bijdrage worden opgelegd, maar het is geenszins zeker dat de uitgaven voor publiciteit, advertenties en verkoopbevordering steeds ongeveer twee derde van de totale uitgaven zullen bedragen, zoals nu blijkbaar het geval is. Het feit dat de bijdrage verplicht is, betekent niet zonder meer, dat zij niet als tegenprestatie kan gelden, maar het ontbreken van elk consensueel element bij die betaling en van iedere controle van de individuele telers op wat de Council voor hen doet, lijkt erop te wijzen, dat de bijdrage niet echt een betaling voor bepaalde diensten is.

In de derde plaats is voor een dienstverrichting onder bezwarende titel wezenlijk, dat de betaling gedaan wordt „voor" de verleende diensten. Zoals het Hof het formuleerde in zaak 154/80 (Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Jurispr. 1981, blz. 445, 454): „In de zin van de Tweede richtlijn is een dienst dus belastbaar wanneer zij onder bezwarende titel wordt verricht, terwijl dan de belastinggrondslag bestaat in al hetgeen als tegenwaarde voor die dienst wordt ontvangen. Er moet dus een rechtstreeks verband bestaan tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde."

Dat er een rechtstreeks verband moet bestaan, blijkt met betrekking tot het begrip tegenwaarde in artikel 8 van de Tweede richtlijn ook uit zaak 222/81 (BAZ Bausystem AG, Jurispr. 1982, blz. 2527) en met betrekking tot het begrip belastingplichtige uit zaak 89/91 (Hong-Kong Trade Development Council, reeds aangehaald).

In casu, zo lijkt mij, bestaat er hooguit een indirect verband tussen de betaling en het door de individuele teler eventueel ontvangen voordeel. Ofschoon telers met grotere bedrijven meer betalen en meer baat hebben bij de verbetering van de bedrijfstak, en ofschoon telers met kleine bedrijven kunnen worden belast naar gelang van het aantal fruitbomen, dus minder betalen maar ook minder voordeel hebben, bestaat er geen noodzakelijk verband tussen bedrijfsomvang en voordelen. Men is verplicht mee te betalen aan de kosten die de Council ter verbetering van de bedrijfstak maakt, maar men is niet verplicht te betalen voor individueel genoten voordelen. Het is mogelijk dat telers voor voordelen van verschillende omvang hetzelfde betalen, en dat kan dan de tegenwaarde vormen. Maar dit lijkt er eerder op te wijzen, dat het bij het betaalde bedrag om een forfaitaire heffing gaat, en niet zozeer om een echte vergoeding voor verrichte diensten.

Hoewel ik het niet nodig vind dat specifieke gedeelten van de tegenprestatie steeds aan specifieke diensten kunnen worden toegerekend, omdat voor een globale dienstverrichting kan worden volstaan met een globaal totaalbedrag, ben ik er niet van overtuigd, dat er tussen de betaling en de dienstverrichting in dit geval wel de noodzakelijke wederkerigheid of het rechtstreekse verband bestaat.

In zaak 15/81 (Gaston Schul, Jurispr. 1982, blz. 1409, r.o. 14) maakte het Hof onderscheid tussen enerzijds een „transactie", die er moet zijn bij binnen een Lid-Staat verrichte handelingen bestaande uit levering

van een goed onder bezwarende titel, en anderzijds de enkele binnenkomst van een goed in een Lid-Staat, die op zichzelf reeds een belastbaar feit vormt, „ongeacht of er al dan niet een transactie is, of de handeling om niet dan wel onder bezwarende titel is geschied".

In deze zaak (waarin de betrokken handelingen binnen een Lid-Staat werden verricht en het niet om invoer gaat) is er geen transactie waarmee een bepaalde betaling in verband kan worden gebracht, en het is dus zeer goed mogelijk dat sommige telers niet in staat zijn aan te geven, welke diensten speciaal voor hen zijn verricht en welke aan de hele bedrijfstak ten goede komen. Voor bepaalde soorten appels wordt wellicht geen reclame gemaakt of worden geen verkoopacties gevoerd; appeltelers hebben wellicht geen baat bij verkoopacties voor peren en omgekeerd.

Ik geloof niet, dat de verplichte bijdragebetaling en de uitoefening van de bij de wet opgedragen, niet op individuele telers gerichte werkzaamheden te zamen de noodzakelijke transactie vormen, laat staan een of andere vorm van overeenkomst. Bij het Kingdom Scheme ligt de zaak echter volstrekt anders, omdat de telers daar vrijwillig betalen voor diensten die speciaal op hun produkten zijn gericht.

Hieraan kan niet worden afgedaan door een verwijzing naar artikel 4 van de Zesde richtlijn. Lid 5 van dit artikel bepaalt, dat de staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen (waartoe naar ik aanneem ook de Council behoort) niet als belastingplichtig worden aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen, tenzij een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden. Evenzo worden zij als belastingplichtigen beschouwd voor de in bijlage D genoemde werkzaamheden, waaronder „handelingen van de landbouwinterventiebureaus met betrekking tot landbouwprodukten, die worden verricht op grond van verordeningen houdende een gemeenschappelijke marktordening voor deze produkten".

Deze bepalingen betreffen de vraag of iemand belastingplichtig is of als zodanig moet worden behandeld. Zo ja, dan kan dat betekenen dat zijn activiteiten bestaan uit het leveren van goederen of het verrichten van diensten onder bezwarende titel. Daarmee is het probleem evenwel niet opgelost. Wanneer, zoals ik reeds heb geconcludeerd, in een bepaalde situatie, zoals in de onderhavige zaak, er geen levering of dienstverrichting is, dan is er geen BTW verschuldigd, ook niet wanneer de betrokken persoon een belastingplichtige is. Maar de vraag of de Council een belastingplichtige is, is het Hof niet gesteld. De nationale rechter zal moeten uitmaken of de concurrentie aanzienlijk wordt vervalst, indien de Council als niet-belastingplichtige wordt behandeld. Het lijkt mij niet, dat dat tot nu toe in deze zaak is aangetoond.

Wat bijlage D betreft, is het duidelijk dat de Council geen landbouwinterventiebureau is en geen handelingen verricht op grond van verordeningen houdende een gemeenschappelijke marktordening.

Of de Council wegens de soort publiciteit die hij verzorgt, als een commercieel reclamebureau is te beschouwen, is eveneens een vraag voor de nationale rechter. Maar ook al zou dat zo zijn, dan lijkt het mij toch nog noodzakelijk om vast te stellen, welk gedeelte van de bijdragen gebruikt wordt voor reclamedoeleinden en welk gedeelte voor andere werkzaamheden — zoals bij voorbeeld onderzoek — die niet als werkzaamheden van een commercieel reclamebureau kunnen worden beschouwd.

Ook artikel 13 van de Zesde richtlijn (waarnaar de Council verwijst) werpt geen nieuw licht op de zaak. Dat artikel maakt het enkel mogelijk vrijstellingen te geven. Op grond van dit artikel kunnen publiekrechtelijke lichamen voor bepaalde werkzaamheden, waarvoor een wettelijke bijdrage moet worden betaald, wanneer daarvoor geen vrijstelling geldt, worden aangemerkt als belastingplichtigen. De werkelijke vraag met betrekking tot artikel 2 van de richtlijn blijft daarbij onbeantwoord.

Ik geef derhalve in overweging, de vraag van het House of Lords te beantwoorden als volgt:

„De zinsnede ‚de diensten... welke onder bezwarende titel worden verricht' in artikel 2 van de Zesde richtlijn is niet van toepassing in een situatie waarin een bij nationale wet opgericht lichaam wettelijk opgedragen werkzaamheden uitoefent bestaande in verbetering van de doelmatigheid van de produktie in een bepaalde landbouwsector, handhaving van de kwaliteit van de produkten en bevordering van de verkoop, en ter dekking van de administratieve en andere kosten die het bij de uitoefening van die werkzaamheden maakt of zal maken, de producenten krachtens die wet een jaarlijkse bijdrage oplegt."

Over de kosten van partijen in het hoofdgeding dient de nationale rechter te beslissen. De door de Commissie en de Lid-Staten wegens indiening van hun opmerkingen gemaakte kosten kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen.