FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT L.A. GEELHOED

fremsat den 27. juni 2001 [1]

I — Indledning

1. I den foreliggende anmodning om præjudiciel afgørelse har Tribunal de première instance de Charleroi (Belgien) anmodet Domstolen om at fortolke artikel 11, punkt A, stk. 1, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (herefter »direktivet«) [2]. Konkret drejer det sig om at afgøre, om et tilskud, der betales til en organisation, der leverer varer og tjenesteydelser, er momspligtigt.

II — Relevante retsregler

2. Direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, bestemmer beskatningsgrundlaget på følgende måde for så vidt angår transaktioner i indlandet:

»Beskatningsgrundlaget er:

a) ved levering af goder og tjenesteydelser, bortset fra de under litra b), c) og d) omhandlede, 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.

[...]«

Denne bestemmelse er gennemført i belgisk ret ved artikel 26, stk. 1, i code de la TVA (den belgiske momslov, herefter »momsloven«).

1 — Originalsprog: nederlandsk.

2 — EFT L 145, s. 1.

III — Sagens faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne

3. Office des produits wallons ASBL (herefter »sagsøgeren«) driver virksomhed med markedsføring og salg af vallonske produkter og er i den forbindelse momspligtig. Sagsøgeren offentliggør bl.a. et tidsskrift. Sagsøgeren modtager tilskud fra regionen Vallonien, med hvem foreningen har indgået en rammeaftale.

4. Afgiftsmyndighederne kontrollerede sagsøgerens regnskaber den 19. februar 1997, hvilket gav anledning til et bødeforlæg af 25. april 1997. Afgiftsmyndighederne har gjort gældende, at sagsøgeren ikke har betalt moms af tilskuddet fra regionen Vallonien. Myndighederne har derfor fremsat krav om betaling af 6 712 500 BEF for perioden 1994-1996 samt om betaling af et ubestridt beløb på 33 833 BEF.

5. Den 7. december 1998 blev der rejst krav om betaling af 6 746 333 BEF (moms) og 1 349 000 BEF (bøder) med tillæg af 0,8% i rente om måneden fra den 21. januar 1997. Ved stævning af 14. januar 1999 har sagsøgeren anlagt sag til prøvelse af denne opkrævning ved Tribunal de première instance de Charleroi. Sagsøgeren har nedlagt påstand om annullation af opkrævningen for så vidt angår det beløb, der overstiger 33 833 BEF, og om, at den belgiske stat tilpligtes at tilbagebetale de uretmæssigt modtagne beløb med tillæg af renter efter loven.

6. Tvisten for den nationale ret mellem sagsøgeren og den belgiske stat angår momslovens artikel 26.

7. Det er ubestridt af parterne, at et tilskud udgør en del af beskatningsgrundlaget, når der består en direkte forbindelse mellem tilskuddet og prisen. Dette er tilfældet, når:

— tilskuddet betales til en producent, en leverandør eller en tjenesteyder

— det betales af tredjemand

— det udgør vederlaget eller en del af vederlaget for en levering eller en tjenesteydelse.

Parterne er uenige om rækkevidden af den tredje betingelse.

8. Ved dom af 11. maj 2000, indgået til Domstolens Justitskontor den 16. maj

2000, har Tribunal de première instance de Charleroi (Anden Afdeling for Civilretlige Sager) herefter anmodet Domstolen om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:

»1) Udgør driftstilskud, der dækker en del af den afgiftspligtiges driftsomkostninger (investeringsstøtte, deltagelse i de generelle omkostninger eller de løbende udgifter, personaleomkostninger), som påvirker den endelige salgspris for den afgiftspligtiges varer og tjenesteydelser, men som ikke kan individualiseres i forhold til prisen for en transaktion, et afgiftspligtigt beløb i henhold til artikel 11, punkt A, i Rådets sjette momsdirektiv om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter [...]?

2) Forudsætter afgiftspligten, at der foreligger en ydelse, der kan individualiseres, til fordel for den myndighed, der yder tilskuddet, og at den fordel, som myndigheden oppebærer, og den afgivne modydelse svarer til hinanden?

3) I bekræftende fald: Hvorledes fastsættes værdien af den fordel, som den myndighed, der yder tilskuddet, oppebærer?«

IV — Relevant retspraksis

9. Det sidste sætningsled i direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), er nævnt i en række interessante betragtninger, generaladvokat Jacobs fremførte i sit forslag til afgørelse i Landboden-Agrardienste-sagen [3]:

»12. Man kan med en vis ret indtage det standpunkt, at der ikke er megen — hvis overhovedet nogen — grund til at pålægge støtte moms. Ved at gøre det hiver en offentlig myndighed penge hjem, den selv eller en anden offentlig myndighed har tildelt. I sidstnævnte tilfælde bliver momsopkrævning af støtte en indviklet — og omkostningskrævende — måde at reallokere indtægter mellem offentlige myndigheder på. [...]

13. Såfremt der opkræves moms, vil det endvidere begrænse de økonomiske virkninger, som støtten er beregnet til at give, medmindre det beløb, der opkræves i moms, opvejes af en tilsvarende forhøjelse af støtten. Når modtageren kan vælge mellem at sælge sine produkter og få udbetalt støtte for ikke at afsætte dem, vil det gøre støtten mindre attraktiv, såfremt der skal svares moms af den.

3 — Dom af 18.12.1997, sag C-384/95, Sml. I, s. 7387.

14. Sjette direktiv indeholder kun få bestemmelser om opkrævning af moms af støtte. I henhold til artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), omfatter beskatningsgrundlaget »tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris«. Et tilskud vil derfor indgå i beskatningsgrundlaget, hvis det udbetales på betingelse af, at modtageren leverer varer eller tjenesteydelser. Således udgør en støtteforanstaltning, hvorved en landmand modtager et vist beløb for hvert produkt, han sælger, en del af vederlaget for leveringen. Derimod vil tilskud, der kun indirekte er forbundet med bestemte leveringer, og som mere generelt skal forbedre virksomhedens økonomiske situation, ikke indgå i beskatningsgrundlaget. Som eksempler på denne type tilskud kan nævnes tilskud til erhvervelse af aktiver, til dækning af tab og til omstrukturering af en virksomhed.

15. Sondringen i sjette direktiv er ikke helt nem. Kommissionen anførte i sin første beretning [om anvendelsen af direktivet]:

»I direktivets artikel 11-A, stk. 1, litra a), hedder det, at tilskud modtaget af en momspligtig, som er »direkte forbundet med prisen« for de af denne momspligtige foretagne transaktioner, skal indgå i beskatningsgrundlaget som et led i den pris, der betales af tredjemand. Ved første øjekast er det relativt let at betragte tilskud, hvis størrelse bestemmes enten i forhold til genstandens eller tjenesteydelsens salgspris, i forhold til den solgte mængde eller i forhold til omkostningerne ved de goder eller tjenesteydelser, der gratis stilles til rådighed for offentligheden, som værende »direkte forbundet med prisen«, men der er imidlertid fortsat stor tvivl om andre former for tilskud, såsom de såkaldte stabiliseringstilskud eller driftstilskud, som udbetales med henblik på at sanere en virksomheds økonomi, og som ikke udtrykkeligt er knyttet til nogen som helst pris. Der findes ikke nogen større forskel mellem disse former for tilskud (de tilskud, som er »direkte forbundet med prisen«, har også i de fleste tilfælde et saneringsformål), og det er desuden muligt for en medlemsstat at omdanne et tilskud af førstnævnte art til et tilskud af den anden art. Dette viser, hvor vanskeligt det er at foretage denne sondring, som er baseret på udelukkende formelle kriterier (måden, hvorpå tilskuddet ydes), og dermed hvor utilstrækkelig tydeligt direktivet er formuleret.«

16. Ikke desto mindre kan direktivets bestemmelser om, hvorledes tilskud behandles i relation til moms, ses som værende i overensstemmelse med den almindelige regel om, at der skal være en direkte forbindelse mellem en transaktion (levering) og vederlaget derfor. Dette kan også være berettiget ud fra den betragtning, at tilskud, der ydes til bestemte transaktioner, sikkert har en mere direkte indvirkning på konkurrencen. I hvert fald ud fra en overfladisk betragtning synes der at være vægtigere grunde til at behandle sådanne

tilskud som en del af prisen, der betales af (eller for) forbrugeren.«

10. Domstolen har i to sager beskæftiget sig med spørgsmålet, om visse tilskud fra offentlige myndigheder til borgerne var momspligtige. Både Mohr-dommen [4] og Landboden-Agrardienste-dommen [5] drejede sig om godtgørelser, der blev udbetalt til landmænd, der til gengæld for godtgørelsen forpligtede sig til at nedsætte deres produktion. Domstolen fastslog i disse domme, at godtgørelser, de offentlige myndigheder udbetaler i almenhedens interesse, kan udgøre »modværdien« af en tjenesteydelse i direktivets forstand. »Med henblik på afgørelsen af, om en tjenesteydelse er omfattet af sjette momsdirektivs anvendelsesområde, skal transaktionen derfor bedømmes i lyset af det fælles merværdiafgiftssystems formål og kendetegn« [6]. I visse tilfælde »leverer landmanden [imidlertid] ikke tjenesteydelser til en konkret forbruger og heller ikke en fordel, der kan anses for et omkostningselement, der indgår i en anden persons virksomhed i omsætningskæden« [7].

11. Det andet spørgsmål, der skal besvares i den foreliggende sag, er, hvad der skal forstås ved »modværdi«. Ifølge Domstolens faste praksis »udgør denne modværdi en »subjektiv« værdi, dvs. der faktisk modtages i det konkrete tilfælde, og ikke en værdi, der ansættes efter objektive kriterier« [8].

12. I tilfælde af et tilskud ses det hurtigt, at der er en subjektiv værdi. Hvad der er mere interessant at afgøre, er, om denne værdi også er en modværdi (et vederlag) for levering af goder eller tjenesteydelser. Dette angår spørgsmålet om direkte forbindelse. Ifølge Domstolens faste praksis skal der, for at en tjenesteydelse kan beskattes, være en direkte sammenhæng mellem den udførte tjenesteydelse og den modtagne modværdi [9]. Der kan fremdrages et fint eksempel på Domstolens fortolkning af begrebet »direkte sammenhæng« eller »direkte forbindelse« (herefter »direkte forbindelse«) fra Tolsma-dommen. Jeg citerer: »Når en gademusikant modtager penge fra forbipasserende, kan sådanne indtægter ikke anses for at udgøre modværdien af en tjenesteydelse, der leveres til de forbipasserende« [10]. Der er ingen kontrakt mellem parterne, og heller ikke den nødvendige forbindelse mellem udførelsen og betalingen. Betalingen sker uafhængigt af den nydelse, musikpræstationen giver.

13. Der skal også henvises til dommen i sagen Apple and Pear Development Council (herefter »udviklingsrådet«) [11]. Denne

4 — Dom af 29.2.1996, sag C-215/94, Sml. I, s. 959.

5 — Nævnt ovenfor i fodnote 3.

6 — Dommen i Landboden-Agrardienste-sagen, nævnt ovenfor i fodnote 3, præmis 21.

7 — Dommen i Landboden-Agrardienste-sagen, nævnt ovenfor i fodnote 3, præmis 23.

8 — Jf. bl.a. dom af 24.10.1996, sag C-317/94, Elida Gibbs, Sml. I, s. 5339, præmis 27.

9 — Dom af 3.3.1994, sag C-16/93, Tolsma, Sml. I, s. 743, præmis 13.

10 — Den ovenfor i fodnote 9 nævnte dom, præmis 16 ff.

11 — Dom af 8.3.1988, sag 102/86, Sml. s. 1443.

sag vedrørte et organ, hvis opgave bestod i at gøre reklame for æbler og pærer, der avledes i England og Wales, samt fremme deres afsætning og forbedre deres kvalitet. Denne opgave kan sammenlignes med sagsøgerens. Udviklingsrådets indtægter kom imidlertid ind fra afgifter, de pågældende frugtavlere betalte. Domstolen fastslog, at »obligatoriske afgifter af den karakter, der opkræves fra frugtavlerne, ikke kan anses for en modydelse, der har en direkte forbindelse med de forbedringer, individuelle frugtavlere opnår som følge af udviklingsrådets virksomhed« [12]. Det skal påpeges, at der ikke her var tale om tilskud. Domstolen skulle afgøre, om den afgift, avlerne betalte, kunne anses for et vederlag for den tjenesteydelse, de modtog.

14. Generaladvokat Slynn tillagde det i sit forslag til afgørelse vægt, at rådet var blevet oprettet i almenhedens interesse, og at afgiften skulle dække administrationsomkostninger og andre omkostninger i forbindelse med en række aktiviteter.

15. Dommen i sagen First National Bank of Chicago [13] kaster på to punkter lys over betydningen af forbindelsen mellem transaktionen og vederlaget. Sagen vedrørte en kommission, en bank opkrævede for valutatransaktioner. Kommissionen bestod i forskellen mellem købsprisen og salgsprisen på valuta. Det er for det første ikke nødvendigt, at der er en påviselig forbindelse mellem transaktionen (valutatransaktionen) og det vederlag, der forlanges herfor. Domstolen anerkendte, at »modværdien, dvs. det beløb, banken reelt selv kan råde over, udgøres af bruttoresultatet af transaktionerne gennem et givet tidsrum« [14]. For det andet forudsætter »muligheden for at afgiftsbelægge en transaktion [...] heller ikke, at den afgiftspligtige, der leverer goderne eller udfører tjenesteydelsen, eller den anden part i transaktionen kender den nøjagtige modværdi, der udgør beskatningsgrundlaget« [15].

V — Bedømmelse

A — *Indledningsvise bemærkninger*

16. Det er ikke indlysende i en momsordning at medtage en bestemmelse om, at tilskud er momspligtige. Som generaladvokat Jacobs med rette har fremhævet i sit forslag til afgørelse i Landboden-Agrardienste-sagen [16], tager de offentlige myndigheder derved med den ene hånd en

12 — Den ovenfor i fodnote 11 nævnte dom, præmis 16.
13 — Dom af 14.7.1998, sag C-172/96, Sml. I, s. 4387.
14 — Præmis 47.
15 — Præmis 49.
16 — Nævnt ovenfor i fodnote 3.

procentdel tilbage af, hvad de har givet med den anden. Kommissionens argument for, at visse tilskud er momspligtige, bl.a. fordi de påvirker konkurrencen, er heller ikke særligt overbevisende. Det er et generelt kendetegn ved tilskud til erhvervsdrivende, at de har indflydelse på konkurrencen. For at undgå uønskede virkninger på konkurrencen er der i EF-traktatens artikel 87 (efter ændring nu artikel 83 EF) og de følgende artikler fastsat en (præventiv) ordning, hvorefter Kommissionen skal foretage kontrol. Hvorfor skulle der så også være momspligt for visse former for tilskud? Hertil kommer, at virkningerne af momsopkrævningen er begrænsede. Hvis den, der yder tilskuddet, ved, at der fra tilskuddet skal trækkes moms, kan det få den pågældende til at forhøje det med en vis procentdel for at kompensere for momsen.

17. Hvorom alting er, har fællesskabslovgiveren valgt at gøre visse tilskud momspligtige. Da det faktisk forholder sig således, må der findes en sådan forklaring på kriteriet »tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris«, at opkrævningen kan ske effektivt. I praksis er kriteriet, som er fastsat i direktivet, imidlertid ikke altid rationelt. Uanset, hvilken forklaring Domstolen måtte give, bliver det interessant for det organ, der yder tilskuddet, at give det en sådan udformning, at betingelsen ikke vil blive opfyldt. Derved skal der ikke svares moms. Der er en anden mulighed, nemlig at en medlemsstat, hvis den yder et tilskud, der er »direkte forbundet med prisen«, vil øge tilskudsbeløbet, så det ikke får nogen negative konsekvenser for tilskudsmodtageren, at der opkræves moms. Det skal herudover nævnes, at Kommissionen har tilkendegivet, at den påtænker at fremsætte et forslag herom med henblik på ændring af direktivet.

18. Domstolen er imidlertid naturligvis bundet af direktivets ordlyd i dets nuværende affattelse. Ved en fortolkning af direktivets artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), skal der opstilles en sondring mellem to typer af tilskud:

— for det første tilskud, der skal være direkte forbundet med tilskudsmodtagerens erhvervsvirksomhed, og som således medfører en nedsættelse af prisen for et gode eller en tjenesteydelse, og

— dernæst tilskud, der ikke må være forbundet med en bestemt erhvervsvirksomhed.

For at anvende sondringen må tilskudsmodtageren undersøges ud fra et virksom-

hedsøkonomisk synspunkt. Derved vil den effektive virkning af bestemmelsen blive sikret mest muligt. Det er ikke tilskuddets form, der er afgørende, men dets konsekvens for virksomheden.

B — *Første spørgsmål*

Parternes argumenter

19. Sagsøgeren, den belgiske regering, den franske regering og Kommissionen har afgivet indlæg for Domstolen. I retsmødet den 22. marts 2001 har sagsøgeren, den belgiske regering og Kommissionen fremlagt deres sag. Alle parter er enige om, at det ikke er tilstrækkeligt, at der er en indirekte forbindelse med prisen, for at der kan opkræves moms af tilskuddet.

20. Sagsøgeren har gjort gældende, at de tilskud, der er ydet i den foreliggende sag, ikke er momspligtige. Der er tale om driftsstøtte, der ikke kan være forbundet med en konkret momspligtig transaktion dels, fordi der ikke nogen direkte forbindelse mellem den transaktion, hvoraf der er opkrævet moms (levering af goder og tjenesteydelser), og tilskuddet, dels fordi tilskuddet kun indirekte kommer forbrugeren til gode.

21. Kriteriet om »direkte forbindelse« kræver, at tilskuddet skal beregnes på grundlag af referenceprisen, der svarer til den pris, tilskudsmodtageren ville have anvendt på goderne eller tjenesteydelserne. Tilskuddet har den virkning, at den pris, der faktureres kunden, er lavere.

22. Tvisten i hovedsagen angår imidlertid et tilskud, der har til formål at gøre fremstød for en region. Tilskudsmodtagerne har til opgave at nå dette mål. Tilskuddet har ikke direkte forbindelse med prisen, men skal gå til driftsomkostningerne og har kun en indirekte virkning på prisen.

23. Den belgiske regering sondrer mellem tre typer af tilskud. Den første type af tilskud involverer tre parter: den myndighed, der udbetaler tilskuddet, tilskudsmodtageren og tilskudsmodtagerens kunde. Regeringen har gjort gældende, at betingelsen om direkte forbindelse ved denne type af tilskud ikke indebærer, at tilskudsbeløbet nødvendigvis skal stå i forhold til prisen for hver tilskudsberettiget transaktion eller til mængden af disse transaktioner. Tilskudsbeløbet kan også være et fast beløb. Tilskudsmodtageren har mulighed for at begrænse sine omkostninger og dermed tilbyde lavere priser.

24. Ved den anden type af tilskud er der et gensidigt forhold mellem den myndighed, der udbetaler det, og tilskudsmodtageren. Da er myndigheden kunden, der køber goderne eller tjenesteydelserne. Da er der også altid momspligt.

25. Den tredje type af tilskud angår driftstilskud, som omfatter tilskud, der skal finansiere visse former for virksomhed. Den belgiske regering har gjort gældende, at alle driftstilskud påvirker prisen for goder og tjenesteydelser, der leveres til tredjemand. Tilskuddets indirekte påvirkning af disse goder og tjenesteydelser er imidlertid ikke tilstrækkeligt til at begrunde opkrævning af moms. Spørgsmålet, om der også skal svares moms af tilskuddet, afhænger af en vurdering af de faktiske omstændigheder.

26. Den belgiske regering har under retsmødet forklaret, at hvis der kræves en direkte påviselig forbindelse mellem tilskuddet og prisen, vil det medføre, at næsten al driftsstøtte vil blive unddraget moms.

27. Den belgiske regering har dernæst draget en parallel til den sag, der gav anledning til Naturally Yours Cosmetics-dommen [17]. I den forbindelse har den tillagt det vægt, at sagsøgerens tilskud var blevet nedsat, fordi sagsøgeren ikke havde udgivet tidsskriftet *Wallonie nouvelle* i overensstemmelse med betingelserne i rammeaftalen.

28. Den franske regering har opstillet to kriterier for afgørelsen af, om der foreligger en direkte forbindelse mellem den momspligtige transaktion (levering af goder og tjenesteydelser) og tilskuddet. For det første skal tilskuddet ydes i forbindelse med afgiftspligtige transaktioner, som tilskudsmodtageren udfører til brug for kunderne. For det andet skal tilskuddet have forbindelse med prisen eller bidraget, kunden betaler. Regeringen har af First National Bank of Chicago-dommen [18] udledt, at en samlet forbindelse mellem tilskuddet og prisen er tilstrækkelig.

29. Kommissionen har anført, at tilskuddet skal udbetales med henblik på levering af et bestemt gode eller en bestemt tjenesteydelse. Driftstilskud, som kun indirekte påvirker prisen, er ikke momspligtigt. Ifølge Kommissionen gælder der tre betingelser: Tilskuddet skal betales til en person, der leverer varer eller tjenesteydelser, det skal betales af en tredjemand, og det skal være et vederlag for en vare eller en tjenesteydelse eller en del heraf.

17 — Dom af 23.11.1988, sag 230/87, Sml. s. 6365. Dommen vedrørte levering af et produkt som belønning for at arrangere sammenkomster, hvor man kunne købe tilsvarende produkter.

18 — Nævnt ovenfor i fodnote 13.

30. Der må foretages en konkret bedømmelse af, om tilskuddet er en del af vederlaget. Det tilkommer den nationale ret at tage stilling til sagens faktiske omstændigheder. Under retsmødet har Kommissionen endvidere fremlagt et eksempel på faktiske omstændigheder, der kan spille en rolle. Der kan anerkendes at være en direkte forbindelse, hvis det klart fremgår, at nedsættelsen af tilskuddet i 1996 medførte, at tidsskriftet *Wallonie nouvelle* året efter blev solgt til en højere pris.

Vurdering

31. Den forelæggende rets spørgsmål angår rækkevidden af begrebet »tilskud, der er direkte forbundet med transaktionernes pris«. Det spørgsmål, der særligt opstår, er, om der skal svares moms af driftstilskud, der ikke ydes direkte til brug for levering af goder eller tjenesteydelser, men som kan medføre, at goderne og tjenesteydelserne kan sælges til en lavere pris.

32. Jeg vil for det første nævne to betingelser for anvendelse af ordningen i artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), som kan udledes af dommene i Mohr-sagen og i Landboden-Agrardienste-sagen [19]. Tilskudsmodtageren skal mod betaling levere goder eller tjenesteydelser til en forbruger eller en anden erhvervsdrivende i det økonomiske kredsløb. For det andet må det konstateres, at spørgsmålet fra den forelæggende ret angår et tilskud, der ydes til brug for tredjemands virksomhed, og ikke betaling af et gode eller en tjenesteydelse. Den foreliggende sag adskiller sig med hensyn hertil fra Apple and Pear Development Council-sagen [20], der vedrørte spørgsmålet, om en afgift skulle anses for betaling.

33. Det er tilstrækkeligt, at der er en mindre nær forbindelse med prisen for et gode eller en tjenesteydelse i tilfælde af et tilskud end i tilfælde af betaling. Under alle omstændigheder er det ikke ved ydelsen af tilskuddet nødvendigt at tage hensyn til prisen for de goder eller tjenesteydelser, der skal leveres. Dette udleder jeg navnlig af First National Bank of Chicago-dommen [21]. Prisen for transaktionen må ikke spille nogen rolle i forbindelse med ydelsen af vederlaget, i den konkrete sag af tilskuddet. Myndigheden, der yder tilskuddet, har ikke behov for at kende prisen for transaktionen. Det er også af denne grund, at jeg mener, at sagsøgerens opfattelse på dette punkt er forkert.

19 — Nævnt ovenfor i fodnote 3 og 4.
20 — Nævnt ovenfor i fodnote 11.
21 — Se punkt 15 i nærværende forslag.

34. I sit forslag i Landboden-Agrardienstesagen [22] nævnte generaladvokat Jacobs nogle eksempler på tilskud, der ikke har nogen direkte forbindelse med prisen for en virksomhed. De vedrører tilskud til erhvervelse af aktiver, til dækning af tab og til omstrukturering af en virksomhed. Der er ingen tvivl om, at der i disse eksempler ikke er noget direkte forhold til prisen. Situationen er mindre klar i tilfælde af driftstilskud. Hvis driften af en organisation delvis betales af de offentlige myndigheder, er det muligt at gennemføre produktionen med lavere omkostninger.

35. For at besvare den forelæggende rets spørgsmål er jeg af den opfattelse, at det er afgørende at fastslå, om driftstilskud skal være knyttet direkte til en bestemt erhvervsvirksomhed hos tilskudsmodtageren, som består i at levere et gode eller en tjenesteydelse. Dette er tilfældet, hvis tilskuddet medfører en nedsættelse af prisen for et gode eller en tjenesteydelse, tilskudsmodtageren leverer til en forbruger, eller hvis det bevirker en forøgelse af mængden af de leverede goder eller tjenesteydelser. Et driftstilskud kan også have den konsekvens, at tilskudsmodtageren producerer en større mængde med vished for, at en del af risikoen bæres af den myndighed, der yder tilskuddet.

22 — Se punkt 9 i nærværende forslag.

36. Ved godtgørelsen af, om der er en direkte påvirkning af prisen eller mængden, kan bl.a. de følgende forhold spille en rolle:

— Hvis levering af goder eller tjenesteydelser til forbrugerne er tilskudsmodtagerens hovedvirksomhed, kan man lettere gå ud fra, at tilskuddet direkte påvirker prisen eller mængden.

— Hvis tilskuddet ydes under hensyn til tilskudsmodtagerens faste omkostninger, er det mindre oplagt at antage, at der er en direkte påvirkning, end når tilskuddet går til dækning af variable omkostninger, som er forbundet med aktiviteter, der faktisk udføres af støttemodtageren.

— Hensigten hos den myndighed, der yder tilskuddet. Der er snarere en tendens til at fastslå, at der er en direkte påvirkning, hvis den myndighed, der yder tilskuddet, netop ved hjælp af tilskuddet ønsker at fremme leveringen af goder eller tjenesteydelser (til en rimelig pris). Levering af goder eller tjenesteydelser kan endog være en betingelse for at yde tilskuddet.

— På samme måde vil man snarere tale om en direkte påvirkning, hvis det må lægges til grund, at der er et ligefrem proportionalt forhold mellem udviklingen i tilskudsbeløbet, den producerede mængde og udviklingen i prisen for de pågældende goder eller tjenesteydelser.

37. Det skal bedømmes på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag, om et driftstilskud medfører et prisfald eller en forøgelse af mængden af de goder eller tjenesteydelser, tilskudsmodtageren leverer. Denne bedømmelse skal først og fremmest ske på grundlag af virksomhedsøkonomiske betragtninger. I tvivlstilfælde kan løsningen være at indhente en rapport fra en revisor.

C — *Andet og tredje spørgsmål*

38. I det væsentlige vedrører disse to spørgsmål, som sagsøgeren og den belgiske regering har gjort gældende i deres indlæg for Domstolen, ikke direkte tvisten i hovedsagen. Som det kan konstateres på grundlag af de for Domstolen foreliggende oplysninger, leverer sagsøgeren ingen tjenesteydelse til Région wallonne som modydelse for det tilskud, sagsøgeren modtager.

39. Hvis jeg har forstået de faktiske omstændigheder rigtigt, skal Domstolen ikke besvare det andet og tredje spørgsmål. Ganske vist henhører det i medfør af artikel 234, stk. 2, EF under den forelæggende rets skøn at afgøre, hvilke spørgsmål der skal stilles Domstolen, men det fremgår af Domstolens faste praksis — bl.a. af Butterfly Music-dommen [23] — at Domstolen afviser en anmodning fra en retsinstans, hvis det klart fremgår, at den fortolkning af fællesskabsretten, der anmodes om, ikke har nogen direkte forbindelse med den egentlige tvist eller med genstanden for tvisten i hovedsagen.

40. Hvis Domstolen derimod er af den opfattelse, at det andet og tredje spørgsmål faktisk har en forbindelse med tvisten i hovedsagen, skal der tages hensyn til følgende forhold. Som Kommissionen finder jeg, at der i den af den forelæggende ret beskrevne sag ikke kan være tale om et tilskud, men om betaling af en tjenesteydelse præsteret over for de offentlige myndigheder. Denne tjenesteydelse kan bl.a. bestå i, at sagsøgeren udgiver tidsskriftet *Wallonie nouvelle* for Région wallonne's regning eller i det mindste til brug for Région wallonne. Den betaling, Région wallonne foretager, er selve modværdien (prisen for transaktionen) og ikke et tilskud, der er forbundet med prisen. En sådan betaling er afgiftspligtig. Sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), finder ikke anvendelse på en sådan betaling.

23 — Dom af 29.6.1999, sag C-60/98, Sml. I, s. 3939, præmis 13.

Forslag til afgørelse

41. På baggrund af ovenstående foreslår jeg Domstolen at besvare de præjudicielle spørgsmål, der er blevet forelagt af Tribunal de première instance de Charleroi, på følgende måde:

»1) Med hensyn til det første spørgsmål:

I henhold til artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag er tilskud, der dækker en del af den afgiftspligtiges driftsomkostninger, afgiftspligtige, for så vidt som disse tilskud direkte er forbundet med en bestemt erhvervsvirksomhed hos tilskudsmodtageren og således medfører en nedsættelse af prisen for et gode eller en tjenesteydelse, som tilskudsmodtageren leverer til en forbruger, eller medfører en forøgelse af mængden af de leverede goder og tjenesteydelser. Det skal bedømmes på grundlag af omstændighederne i den konkrete sag, om et driftstilskud medfører en nedsættelse af prisen eller en forøgelse af mængden. Denne bedømmelse skal navnlig foretages på grundlag af virksomhedsøkonomiske betragtninger.

2) Det andet og tredje spørgsmål:

Det er ikke nødvendigt at besvare disse to spørgsmål, idet de ikke har nogen relevans for genstanden for tvisten i hovedsagen.

Hvis Domstolen ikke deler min opfattelse, kan dens besvarelse af spørgsmålene lyde som følger: I den situation, der er beskrevet af den forelæggende ret, er der ikke tale om tilskud, men om betaling af en tjenesteydelse over for de offentlige myndigheder. En sådan betaling er afgiftspligtig.«