FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT GEORGES COSMAS

fremsat den 14. maj 1998 *

I — Indledning

1. Domstolen skal i denne sag besvare et spørgsmål fra Value Added Tax Tribunal, London, om fortolkningen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette momsdirektiv [1] (herefter »sjette direktiv«). Spørgsmålet drejer sig om fritagelse for merværdiafgift (herefter »moms«) for virksomhed, der udøves af en sammenslutning, som ikke arbejder med gevinst for øje, og hvis medlemmer er beskæftigede i detailautomobilbranchen.

II — Relevante retsforskrifter

A — *Fællesskabsretten*

2. Ifølge artikel 2, stk. 1, i sjette direktiv pålægges levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, merværdiafgift.

3. I afsnit X opregnes de former for virksomhed, der skal fritages for moms. Punkt A i artikel 13, som har titlen »Afgiftsfritagelser i indlandet«, har følgende ordlyd:

»A. Fritagelser til fordel for visse former for virksomhed af almen interesse

1. Med forbehold af andre fællesskabsbestemmelser fritager medlemsstaterne på betingelser, som de fastsætter for at sikre en korrekt og enkel anvendelse af nedennævnte fritagelser, og med henblik på at forhindre enhver mulig form for svig, unddragelse og misbrug:

...

l) organisationers levering af tjenesteydelser og goder i nær tilknytning hertil til fordel for deres medlemmer i disses fælles interesse mod et kontingent, der er fastsat i overensstemmelse med vedtægterne, såfremt de pågældende organisationer ikke arbejder med gevinst for øje, og deres

* Originalsprog: græsk.

1 — Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17.5.1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1).

formål enten er af politisk, *fagforenings-mæssig*, religiøs, patriotisk, filosofisk eller filantropisk karakter eller vedrører borgerlige rettigheder, under forudsætning af at denne fritagelse ikke vil kunne fremkalde konkurrencefordrejning

...« (min fremhævelse).

B — *National ret*

4. Ifølge bilag 9 til Value Added Tax Act 1994 (herefter »1994-momsloven« er »fagforeninger og faglige organisationer« fritaget for moms.

5. Den del af bilag 9, som er relevant for denne sag, lyder således:

»1. Tjenesteydelser og goder i forbindelse med disse tjenesteydelser, der leveres af en af de nedenfor nævnte organisationer til deres medlemmer, når disse varer og tjenesteydelser udelukkende kan henføres til organisationens formål, og de ikke ydes mod anden betaling end medlemskontingentet

a) fagforeninger («trade unions») eller andre sammenslutninger af personer, hvis hovedformål er at forhandle ansættelsesvilkår på deres medlemmers vegne

b) faglige organisationer, hvor kun personer, som har en relevant uddannelse for udøvelsen af det pågældende erhverv eller er ved at tage en sådan uddannelse, har adgang til at blive medlem

c) sammenslutninger, hvis hovedformål er fremme af særlig viden eller faglig ekspertise af relevans for medlemmernes nuværende eller tidligere erhverv eller beskæftigelse

d) ...

Bemærkninger:

1) -3) ...

4) Litra c) finder kun anvendelse, hvis sammenslutningen helt eller hovedsageligt begrænser medlemskredsen til personer, hvis nuværende eller tidligere erhverv eller ansættelse har direkte forbindelse med sammenslutningens formål.

5) ...«

hovedformål at højne medlemmernes faglige niveau, forbedre karrierestrukturerne inden for de forskellige grene af branchen og derved bibringe offentligheden en mere positiv opfattelse af den og af de personer, der arbejder inden for den. Instituttet varetager disse formål ved at søge at opfylde branchens behov for faglige kvalifikationer på ethvert plan (fra ledelses-til mekanikerniveau), ved at anerkende kurser (arrangeret af andre institutioner), hvor der undervises i de pågældende færdigheder, ved at udstede beviser for fuldførelse af sådanne kurser og inddele medlemmerne i kategorier, ved at udbrede viden, der skal holde medlemmerne ajour med udviklingen inden for branchen, og ved at føre et jobregister.

III — Faktiske omstændigheder

A — *Instituttets formål*

8. Mere specifikt har Instituttet ifølge forelæggelseskendelsen primært til formål [formål h)] »at tage skridt til at forbedre status for godkendte medlemmer af motorbranchen og sikre anerkendelse af deres stilling«.

6. The Institute of the Motor Industry (herefter »Instituttet«) blev oprettet i 1920. Instituttet er en frivillig sammenslutning af personer, der arbejder inden for detailautomobilbranchen.

7. Instituttets formål og de midler, hvormed formålene søges gennemført, som fastlagt i vedtægterne, beskrives i forelæggelseskendelsen. Nærmere bestemt er det Instituttets

9. Formål h) beskrives i beretningen fra Instituttets bestyrelse af 12. juni 1996, der findes som bilag til Instituttets årsberetning for perioden indtil den 31. marts 1996. Det hedder i beretningen, at »Instituttets hovedaktivitet ... i dette år [har] været at fortsætte højnelsen af den faglige standard i branchen«, dvs. hele automobilsektoren bortset

fra den egentlige produktion. Dette mål er søgt realiseret på to måder. For det første har Instituttet fastlagt en struktur og defineret niveauer for medlemmernes kvalifikationer. Tidligere erhvervede de beskæftigede inden for automobilbranchen deres »kvalifikationsbevis« på mange forskellige måder, ofte således, at et franchisenet havde arrangeret sin egen uddannelse og sine egne eksamener. Ordningen, hvorefter eksamensbeviser udfærdiges i samarbejde med Instituttet med dette som det udstedende organ, har gjort det muligt for Instituttet at fastsætte fælles, anerkendte standarder. Det har således fastlagt en karrierestruktur inden for branchen, der bygger på kvalifikationer [2].

10. Et andet middel til varetagelse af formål h) består i den såkaldte »Professional Reassurance Campaign« (»kampagne for tillid til faget«). Inden for rammerne heraf udleveres der et messingskilt til virksomheder, hvor 60% eller mere af det ledende personale er medlemmer af Instituttet. Skiltet skal skabe tillid hos kunderne og virksomhedens ansatte [3].

11. Instituttets formål c) består i at »at afholde eksamener med jævnlige mellemrum for at prøve viden og færdigheder hos personer, der søger om optagelse som medlemmer, eller som allerede er medlemmer af Instituttet, i handelsmæssige, juridiske og tekniske discipliner samt andre videnskaber, håndværk og andre discipliner, som det efter Instituttets opfattelse er nødvendigt eller ønskværdigt at anbefale medlemmerne at studere og opnå eksamen i«.

12. Instituttet varetager dette formål på forskellige måder. Det udsteder egne tekniske fageksamensbeviser til medlemmerne. Det udsteder »Certificates of Management« (eksamensbeviser i ledelse og administration). Det godkender videregående kurser og uddannelsesprogrammer for automobilbran-

2 — Eks. kan en person, der allerede har en lederstilling, erhverve Instituttets formelle bevis herfor, hvis han kan dokumentere sine færdigheder og den virksomheds kompetence, hvori han er ansat. En person, der ønsker at opnå en lederstilling, kan gennemføre den relevante uddannelse og modtage et eksamensbevis herfor, som gør det muligt for ham at ansøge om den ønskede stilling. Dette princip finder anvendelse på samtlige niveauer. Målet er, efter hvad den nationale ret oplyser, at fastslå, hvilke personalekategorier branchen har behov for, og hvad dens kunder forventer. Instituttet rekrutterer medlemmer og udsteder kvalifikationsbeviser, idet det søger at bringe disse i overensstemmelse med branchens behov. Med henblik herpå fører det et jobregister.

3 — På skiltet er anført navnene på de medlemmer af Instituttet, der arbejder i virksomheden, og en erklæring om, at de pågældende har pligt til at følge Instituttets adfærdskodeks. Skiltet »udlejes« til virksomheden, som betaler 350 GBP plus moms ved modtagelsen og derefter 100 GBP plus moms om året. Skiltet kan fratages virksomheden, hvis den ikke opfylder normerne i adfærdskodeksen, eller hvis den ikke længere opfylder kravet om, at mindst 60% af det ledende personale er medlemmer af Instituttet. Sammenfattende kræves det i adfærdskodeksen, at medlemmerne udviser hæderlighed og dygtighed, udfører deres arbejde effektivt og ærligt, optræder professionelt i forhold til kunder og kolleger, er »fagligt kompetente«, følger med i den tekniske udvikling og i lovgivningen, »ikke misbruger deres forretning eller stilling til personlig vinding«, overholder landets love, udviser diskretion samt tilskynder deres personale til at videreuddanne sig. Instituttet har sin egen disciplinærkomité, der tager sig af overtrædelser af kodeksen.

chen. Det udsteder eksamensbeviserne NVQ [4] og SVQ [5]. Uddannelsen, der fører frem til disse eksamener, forestås af andre organer og organisationer [6]. Instituttet varetager uddannelsen af censorerne.

13. Instituttets formål k) består i at »at træffe foranstaltninger i fællesskab med andre virksomheder eller sammenslutninger ... i form af propaganda eller andet, som Instituttet finder er i motorbranchens og dens medlemmers interesse eller til disses fordel« [7].

14. Den nationale ret oplyser om måden, hvorpå Instituttet søger at opfylde de nævnte formål, at dets formål b) består i at »at varetage sammenslutningens opgaver som et selskab i henhold til loven, og, hvis det findes formålstjenligt, på et senere tidspunkt at søge om kongelig bevilling ('Royal Charter') eller opnå en anden retlig status, der kan danne rammen for Instituttets virksomhed« [8].

15. Instituttets formål d) består i »at inddele medlemmerne af Instituttet i sådanne grupper, som det til enhver tid måtte findes nyttigt for opfyldelsen af Instituttets formål«. Det oplyses, at Instituttet den 1. juli 1996 havde 26 121 medlemmer [9].

16. Instituttet varetager ligeledes sine formål ved, som formål e), »at uddele priser og diplomer til medlemmer af motorbranchen og den tilknyttede industri« og ved, som formål g), »at arrangere og afholde møder til drøftelse af emner af interesse for motorbranchen eller andet, der er i overensstemmelse med Instituttets formål« [10].

4 — National Vocational Qualifications (nationalt eksamensbevis).

5 — Scottish Vocational Qualifications (eksamensbevis for Skotland).

6 — Instituttet udsteder 30 forskellige »Vocational Qualifications«-beviser. Det står i forbindelse med 150 »korresponderende« organer, som forestår den uddannelse og detaljerede bedømmelse, der er nødvendig for, at Instituttet kan udstede eksamensbeviserne.

7 — Den nationale ret oplyser, at der indtil for nylig er blevet ført et jobregister i samarbejde med The Engineering Council.

8 — Hidtil har Instituttet ikke ansøgt om »Royal Charter«.

9 — Af disse var de 2 640 »fellows«. En »fellow« (»FIMI«) er ifølge forelæggelseskendelsen, der bygger på Instituttets brochure, »en person, som ved sin erfaring og uddannelse er kvalificeret til at bestride en ledende stilling på højeste niveau«. Der var 12 864 »members«. Et »member« (»MIMI«) er »en person, som i kraft af sin erfaring og uddannelse er kvalificeret til at bestride en ledende stilling på mellemniveau«. Der var 8 305 »Associate Members«. Et »associate member« er »en person, der er kvalificeret til at arbejde selvstændigt efter anerkendte normer«. Disse medlemmer benævnes under ét »corporate members«, og de har stemmeret. NVQ er nu som hovedregel et krav for at blive optaget som »corporate member«. Der var 984 »affiliate members«. Et »affiliate member« er »en person, som er ansat eller under uddannelse i branchen, som arbejder efter de normer, der er fastsat i adfærdskodeksen, men som endnu ikke opfylder betingelserne for at blive 'associate member'«. Der var 1 181 medlemmer under uddannelse. Et medlem under uddannelse er »en person, der uddanner sig med henblik på at opnå en eksamen, der berettiger til optagelse som 'corporate member' (med stemmeret)«. Ifølge generaldirektøren er det på baggrund af de ca. en halv million beskæftigede i automobilsektoren i Det Forenede Kongerige (ikke medregnet den egentlige produktion) Instituttets mål at rekruttere 50 000 medlemmer. Instituttet oplyste under retsmødet, at det beløb, der skal betales i forbindelse med optagelsen, varierer alt efter det pågældende medlems status.

10 — Den nationale ret oplyser, at der findes talrige lokale centre drevet af lokalkomitéer over hele Storbritannien.

17. Ud over førnævnte formål består Instituttets formål i) i »at anlægge og optræde som part eller på anden måde i sager, der efter Instituttets opfattelse vedrører spørgsmål af almindelig interesse og betydning for Instituttets medlemmer, dog under overholdelse af 'laws affecting champerty and maintenance'« [11].

18. Endelig består Instituttets formål v) i »at handle på anden måde, der vil føre til — eller som Instituttet finder vil kunne medvirke til — opfyldelsen af ovennævnte formål eller enkelte af dem«. I medfør af dette formål udsender Instituttet en række tryksager og andre publikationer.

B — *Sagen for den nationale ret*

19. Commissioners of Customs and Excise (told- og afgiftsmyndighederne) meddelte ved skrivelse af 15. januar 1996, at de havde fundet, at Instituttet ikke opfyldte betingelserne for fritagelse efter bilag 9 til 1994-momsloven, og at de ydelser, som Instituttet præsterede over for sine medlemmer til gengæld for det årlige kontingent, som disse betalte, var momspligtige [12].

20. Instituttet har i den ved Value Added Tax Tribunal anlagte sag anfægtet Commissioners' afgørelse.

21. Den nationale ret redegør i forelæggelseskendelsen for, hvorfor den ikke mener, at Instituttet kan være omfattet af anvendelsesområdet for bilag 9 til 1994-momsloven.

22. For det første kan det ikke anses for at være en »faglig organisation« i den i punkt 1, litra b), i bilag 9 til 1994-momsloven

11 — Bestemmelserne i »laws affecting champerty and maintenance« vedrører ydelse af økonomisk støtte til tredjemand i en retssag mod en andel af en eventuel skadeserstatning.

12 — Det forelagte spørgsmål om, hvorvidt virksomhed udøvet af organisationer med formål af fagforeningsmæssig karakter kan fritages for moms, har været genstand for en omfattende debat blandt britiske jurister. Instituttet har som bilag til sit skriftlige indlæg fremsendt uddrag af *Tolley's VAT Case Digest 1996*, som omhandler sager om momsfritagelse og sondringen i engelsk ret mellem henholdsvis organisationer af faglig og/eller fagforeningsmæssig karakter og andre organisationer. Ifølge *Tolleys Digest* er der f.eks. blevet afsagt kendelse om, at en sammenslutning af taxichauffører (»The Association of Taxi-Cab Owners«) ikke var en organisation af faglig eller fagforeningsmæssig karakter — hvilket ville have fritaget medlemmerne for at betale moms af deres kontingent — fordi dens grundlæggende virksomhed bestod i at præstere radiotjenesteydelser over for sine medlemmer, som ydermere ikke var arbejdstagere (*Tolleys Digest*, punkt 13.19). Den britiske sammenslutning af bedemænd (»National Association of Funeral Directors«; *Tolleys Digest*, punkt 13.18) og sammenslutningen af pensionerede tjenestemænd (»Civil Service Pensioners' Alliance«, CSPA; *Tolleys Digest*, punkt 13.29) er også blevet nægtet momsfritagelse, fordi de ifølge den kompetente ret ikke var organisationer af faglig eller fagforeningsmæssig karakter i relation til engelsk ret. I sidstnævnte sag blev der afsagt kendelse om, at CSPA's medlemmer ikke var arbejdstagere, men pensionister, og at CSPA ikke var en faglig organisation.

anvendte betydning, fordi dets medlemmer rekrutteres fra for mange forskellige virkefelter. »Faglige organisationer« omfatter efter denne bestemmelse kun organisationer, der varetager personers interesser, som anvender deres specialiserede færdigheder til at udbyde specialiserede tjenesteydelser, hvorimod Instituttets medlemmer udøver mange forskellige former for virksomhed og kun har det til fælles, at de er beskæftiget i detailautomobilbranchen.

23. Endvidere mener den nationale ret ikke, at Instituttet kan anses for at være en sammenslutning i den i punkt 1, litra c), i førnævnte bilag anvendte betydning, fordi dets hovedformål ikke er at fremme særlig viden eller faglig ekspertise af relevans for et erhverv, som udøves af samtlige dets medlemmer.

24. Endelig mener den nationale ret ikke, at Instituttet er omfattet af punkt 1, litra a), i bilag 9 til 1994-momsloven, fordi det ikke er en »fagforening« (trade union), hvis hovedformål er at forhandle ansættelsesvilkår på sine medlemmers vegne.

25. Instituttet har for den nationale ret gjort gældende, at det er en »faglig organisation« som omhandlet i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv. Det har bl.a. gjort gældende, at udtrykket »organizations with aims of a ... trade union nature«, således som det gengives i direktivets franskprogede udgave (»organismes ... poursuivant des objectifs de nature ... syndicale ...«) (»organisationer ... [hvis] formål ... er af ... fagforeningsmæssig ... karakter« i den danskprogede udgave) må have et bredere indhold end udtrykket »trade union«, således som dette forstås på engelsk, hvis det også omfatter arbejdsgiverorganisationer. Skal artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv fortolkes på denne måde, må de goder og tjenesteydelser, som Instituttet leverer til sine medlemmer, derfor kunne fritages for moms.

26. Den nationale ret når imidlertid under henvisning til den sædvanlige betydning af begrebet »trade union«, som anvendes i den engelskprogede udgave af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv, frem til, at de tjenesteydelser og goder, som Instituttet leverer, ikke kan fritages efter denne bestemmelse.

27. Dog anfører den, at udtrykket »syndicale« i den franske version og de tilsvarende udtryk i andre sprogversioner synes at have en bredere betydning end »trade union« og de tilsvarende udtryk i andre sprogversioner, herunder den engelske.

28. Derfor spørger den nationale ret, om Instituttet i lyset af den franske version af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv er en »organization with aims of a trade union nature« (»organisme poursuivant des objectifs de nature syndicale«) (»organisation, hvis formål er af fagforeningsmæssig karakter«).

29. I øvrigt mener den ikke, at det ville føre til konkurrencefordrejning, hvis Instituttets goder og tjenesteydelser blev fritaget for moms, sådan som Commissioners' repræsentanter har gjort gældende over den.

sådan sammenslutning, der er en organisation, der ikke arbejder med gevinst for øje, fritages for moms, idet de skal anses for omfattet af følgende bestemmelse i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv:

'organisationer (hvis) formål ... er af ... fagforeningsmæssig ... karakter'?

IV — Præjudicielt spørgsmål

30. Da Value Added Tax Tribunal finder, at sagen rejser spørgsmål om, hvorvidt den omtvistede nationale lovgivning er forenelig med sjette direktiv, har den forelagt Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal på baggrund af de i rettens kendelses præmis 3-19 og 21 beskrevne faktiske omstændigheder og under de i præmis 21 anførte omstændigheder (der kort gengives nedenfor) de tjenesteydelser, der leveres af en

Kort fortalt anføres det i præmis 21, at sammenslutningen er en frivillig sammenslutning af personer ansat i detailautomobilbranchen. Sammenslutningens hovedformål er at højne standarden af arbejdet udført af sammenslutningens medlemmer, at forbedre karrierestrukturer inden for de forskellige grene af branchen og derved give offentligheden en fordelagtig opfattelse af branchen og de mennesker, der arbejder i den. Sammenslutningen skal varetage disse formål ved at opfylde branchens behov for faglige kvalifikationer på alle niveauer, ved anerkendelse af kurser (arrangeret af andre institutioner), hvor der undervises i disse færdigheder, ved udstedelse af beviser for fuldførelse af sådanne kurser og ved at differentiere sine medlemmer, ved at udbrede viden, der skal holde dens medlemmer ajour med udviklingen i branchen og i deres færdigheder, samt ved at føre et jobregister.«

V — Besvarelsen af det præjudicielle spørgsmål

31. Instituttet og Kommissionen mener, at Instituttet er omfattet af begrebet »organisationer, hvis formål er af fagforeningsmæssig karakter« i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv og henviser i den forbindelse til, at det i den franske version af direktivet har en bredere betydning end i den engelske.

32. Heroverfor mener Det Forenede Kongeriges regering, at begrebet betegner organisationer, som ikke nødvendigvis er fagforeninger (trade unions), men hvis formål i relation til medlemmerne er af samme karakter som de formål, fagforeninger (trade unions) forfølger i relation til deres medlemmer. Den konkluderer, at begrebet »organizations with aims of a trade union nature« omfatter organisationer, som ikke arbejder med gevinst for øje, og som: a) arbejder for at varetage medlemmernes kollektive interesser (uanset om medlemmerne er arbejdstagere eller selvstændige erhvervsdrivende) og b) repræsenterer medlemmernes interesser over for (alt efter tilfældet) arbejdsgivere, arbejdsgiverorganisationer, statslige organer og andre. Begrebet kan følgelig ikke omfatte organer som Instituttet.

33. Det fremgår således tydeligt, at der er forskel på, hvordan de forskellige sprogversioner gengiver begrebet »trade union« i den engelske version. I denne har det en særlig snæver betydning, som omfatter arbejdstagerfagforeninger, men ikke organer som Instituttet [13].

34. I den franske version anvendes derimod udtrykket »organismes poursuivant des objectifs de nature syndicale«. Det franske »syndical« har en bredere betydning end det engelske »trade union«. Det franske udtryk henviser [14] både til forhold, der vedrører erhvervsorganisationer eller brancheforeninger, og til forhold, der vedrører arbejdstagerfagforeninger eller fagforeningsbevægelsen. Med sidstnævnte betydning svarer det til det engelske begreb »trade union«. På samme måde betegner udtrykket »syndicat« på fransk [15] både »en sammenslutning, der har til formål at forsvare fælles interesser«, og »en sammenslutning, der har til formål at forsvare faglige interesser« [16].

35. Forenklet kan man i det foreliggende tilfælde inddele de forskellige (officielle) sprogversioners måder at gengive det omtvistede udtryk »formål af fagforeningsmæssig karakter« på i to grupper, nemlig én, hvor

13 — Jf. eksempelvis *Webster's Third New International Dictionary of the English Language unabridged*, 1981, under »trade union«.

14 — Jf. eksempelvis Paul Robert: *Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, bd. 6, 1972, under »syndical«.

15 — Jf. førnævnte *Dictionnaire alphabétique* ... under »syndicat«.

16 — At det franske udtryk »syndicat« har en bredere betydning, hænger også sammen med, at det også indgår i begrebet »syndicat d'initiative«, der betegner en sammenslutning, som har til formål at fremme turismen.

det har en bred betydning, og én, hvor det har en snæver betydning.

36. Udtrykket »aims of a trade union nature«, som i det væsentlige henviser til de formål, der forfølges af arbejdstagerfagforeninger, hører til gruppen med snæver betydning. De dertil svarende udtryk på tysk (gewerkschaftliche), dansk (fagforeningsmæssig), finsk (ammattijärjestöllisiä) og græsk (συνδικαλιστικούς), anvendes med tilsvarende betydning.

37. Derimod hører udtrykket »objectifs de nature syndicale« til gruppen med bred betydning, idet det også henviser til formål, der forfølges af faglige organisationer, som ikke er fagforeninger af arbejdstagere. De tilsvarende udtryk på italiensk (sindacale), nederlandsk (syndicale), spansk (sindical) og portugisisk (sindical) anvendes med samme betydning.

38. Tilstedeværelsen af sådanne sproglige forskelle betyder, at den engelske version skal fortolkes i lyset af de øvrige sprogudgaver [17], således at man kan uddrage den betydning, som er fælles for samtlige sprogudgaver.

39. Domstolen har før beskæftiget sig med spørgsmålet om sproglige uoverensstemmelser mellem begreber og udtryk i fællesskabsinstitutionernes retsakter. Den fastslog således i Stauder-sagen [18], at »når en beslutning rettes til alle medlemsstater, forbyder nødvendigheden af en ensartet anvendelse og dermed fortolkning, at bestemmelsen betragtes isoleret i en af sine versioner, idet det tværtimod er påkrævet, at den fortolkes i overensstemmelse såvel med ophavsmandens virkelige vilje som med det af ham forfulgte formål, navnlig i lyset af dens affattelse på alle sprogene« [19]. Den understregede videre, at det »desuden ikke [kan] antages, at beslutningens ophavsmænd har villet fastsætte videregående pligter i nogle lande end i andre« [20].

40. Domstolens praksis kan følgelig bidrage til løsningen af den foreliggende problemstilling. I Cricket St. Thomas-dommen [21] fastslog Domstolen, at den formulering, der er anvendt på et af fællesskabssprogene (i det pågældende tilfælde engelsk), »ikke alene [kan] tjene som grundlag for bestemmelsens fortolkning eller i denne henseende tillægges større betydning end de øvrige sproglige versioner. Dette ville være i strid med kravet om ensartet anvendelse af fællesskabsretten«. Den har endvidere fremhævet, at »når der er uoverensstemmelse mellem versionerne, skal [den pågældende bestemmelse] fortolkes på

17 — Domstolen tog stilling til et lignende spørgsmål i dom af 30.9.1982, sag 295/81, IFF, Sml. s. 3239, præmis 8 og 9.

18 — Dom af 12.11.1969, sag 29/69, Sml. 1969, s. 107, org. ref.: Rec. s. 419.

19 — Stauder-dommen, præmis 3. Jf. også dom af 5.12.1967, sag 19/67, Van der Vecht, Sml. 1965-1968, s. 411, org. ref.: Rec. s. 445.

20 — Stauder-dommen, præmis 4.

21 — Dom af 27.3.1990, sag C-372/88, Sml. I, s. 1345, præmis 18.

baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med den ordning, som den er led i« [22].

41. Derfor må man i det aktuelle tilfælde søge fastslået, hvilket formål fællesskabslovgiver tilsigtede, da den bestemmelse, som sagen drejer sig om, blev udstedt, for på baggrund af en teleologisk fortolkning at nå frem til en konklusion om det omtvistede udtryks betydning.

42. Indledningsvis bemærkes det, at sjette direktiv har til formål at harmonisere medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter gennem oprettelse af et fælles momssystem og fastlæggelse af et ensartet beregningsgrundlag. Endvidere hedder det i direktivet, at »der bør udarbejdes en fælles liste over fritagelser med henblik på en sammenlignelig opkrævning af de egne indtægter i samtlige medlemsstater« (ellevte betragtning). Som Domstolen flere gange har understreget [23], følger det af denne betragtning, at »disse fritagelser er selvstændige fællesskabsretlige begreber, der ... må placeres i den generelle sammenhæng i den fælles merværdiafgiftsordning, som er indført ved sjette direktiv«.

43. Ydermere bemærkes det, at der som den grundlæggende rettesnor, der kan udledes af formålet med og af den almindelige opbygning af direktivets bestemmelser, principielt skal pålægges al levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optræder i denne egenskab, merværdiafgift (artikel 2). Sjette direktiv anviser med andre ord momsen et meget vidt anvendelsesområde [24].

44. Det fremgår ligeledes af sjette direktivs bestemmelser, at visse former for virksomhed af almen interesse, nemlig dem, som *udtømmende* opregnes i artikel 13, som en undtagelse er fritaget for moms. Denne undtagelse skal følgelig, da der er tale om en undtagelse fra et almindeligt princip, fortolkes indskrænkende, eftersom, som Domstolen i øvrigt også har fastslået [25], enhver udvidende fortolkning af sjette direktivs artikel 13, punkt A, ville være uforenelig med bestem-

22 — Dom af 28.3.1985, sag 100/84, Kommissionen mod Det Forenede Kongerige, Sml. s. 1169, præmis 17. Jf. også dom af 17.10.1991, sag C-100/90, Kommissionen mod Danmark, Sml. I, s. 5089, præmis 8, og af 7.12.1995, sag C-449/93, Rockfon, Sml. I, s. 4291, præmis 28. Jf. om samme spørgsmål inden for rammerne af præjudicielle afgørelser dom af 27.10.1977, sag 30/77, Bouchereau, Sml. s. 1999, præmis 14, af 13.7.1989, sag 173/88, Henriksen, Sml. s. 2763, præmis 11, generaladvokat Jacobs' forslag til afgørelse i denne sag, punkt 12 ff., den i fodnote 21 nævnte Cricket St Thomas dom, præmis 19, og generaladvokat Tesauro's forslag til afgørelse i denne sag, punkt 6 ff.

23 — Jf. eksempelvis dom af 11.8.1995, sag C-453/93, Bulthuis-Griffioen, Sml. I, s. 2341, præmis 18, og af 15.6.1989, sag 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Sml. s. 1737, præmis 11.

24 — Jf. eksempelvis dom af 26.3.1987, sag 235/85, Kommissionen mod Nederlandene, Sml. s. 1471, præmis 7-10, og førnævnte domme i sagerne Stichting Uitvoering Financiële Acties, præmis 10 og 13, og Bulthuis-Griffioen, præmis 19.

25 — Jf. førnævnte domme i sagerne Stichting Uitvoering Financiële Acties, præmis 13 og 14, og Bulthuis-Griffioen, præmis 19.

melsens formål. Ydermere har Domstolen fastslået [26], at »sjette direktivs artikel 13 ikke fritager alle former for virksomhed af almen interesse, men alene sådanne, der nøje er opregnet og beskrevet på detaljeret måde« og nægtet at lade en udvidende fortolkning af de i direktivet omhandlede fritagelser finde anvendelse, hvor der ikke var påvist fortolkningsholdepunkter til støtte for en udvidelse af fritagelsen efter de relevante bestemmelser, herunder navnlig artikel 13 [27].

45. Heraf følger, at en systematisk fortolkning af sjette direktivs bestemmelser vil føre frem til en fortolkning af det omtvistede udtryk, som er i overensstemmelse med den grundlæggende rettesnor for direktivet.

46. Derfor må det undersøges, hvilke formål af fagforeningsmæssig karakter der efter fællesskabsretten kan være tale om i relation til sjette direktiv, dvs. hvori disse formål består.

47. Jeg mener ikke, at hvilken som helst form for udøvet virksomhed eller hvilket som helst forfulgt formål, der kan være af interesse eller betydning for en fagforening eller en faglig eller erhvervsmæssig organisation, kan betegnes som formål af fagforeningsmæssig karakter. At en sammenslutnings medlemmer blot udøver en eller anden form for virksomhed, kan efter min mening ikke fyldestgørende begrunde, at den anses for en organisation, der forfølger formål af fagforeningsmæssig karakter, der er omfattet af begrebet »organisation, hvis formål er af fagforeningsmæssig karakter« og dermed af anvendelsesområdet ratione personae for momsfritagelsen efter artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l).

48. Jeg finder det derfor rigtigere at fortolke den omtvistede bestemmelse i artikel 13 som en henvisning til de grundlæggende formål for fagforeningsmæssig virksomhed og dermed til organisationer, som ikke arbejder med gevinst for øje, og som, uanset deres retlige form, forfølger sådanne formål.

49. At der i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), anføres en længere række adjektiver for at beskrive, hvilke former for formål de nævnte organisationer kan forfølge (politiske, fagforeningsmæssige, religiøse, patriotiske, filosofiske, filantropiske og vedrørende borgerlige rettigheder), betyder efter min opfattelse ikke, at fællesskabslovgiver, som hævdet af Kommissionen, dermed har ønsket at medtage enhver organisation, som er oprettet for at varetage medlemmernes interesser, forudsat at den ikke arbejder med gevinst for øje, og at fritagelsen ikke indebærer fare for konkurrencefordrejning. Hensigten har tværtimod været at fastlægge, hvilke former for organisationer der kan indrømmes

26 — Jf. dom af 11.7.1985, sag 107/84, Kommissionen mod Tyskland, Sml. s. 2655, præmis 17, og den i fodnote 23 nævnte dom i sagen Stichting Uitvoering Financiële Acties, præmis 13.

27 — Jf. den i fodnote 26 nævnte dom i sagen Kommissionen mod Tyskland, præmis 20, og punkt 16 i generaladvokat Darmon's forslag til afgørelse (dom af 15.12.1993, sag C-63/92, Lubbock Fine, Sml. I, s. 6665).

momsfritagelse — forudsat at de ikke arbejder med gevinst for øje, og at fritagelsen ikke indebærer fare for konkurrencefordrejning.

50. Jeg mener, at Domstolens praksis kan bidrage til at klarlægge, hvor grænsen går mellem formål af fagforeningsmæssig karakter — naturligvis i den forstand, hvori udtrykket anvendes i sjette direktiv — og formål af anden karakter. I ASTI-sagen [28], som vedrørte en bestemmelse, der, i modsætning til artikel 13 i det foreliggende tilfælde, ikke skulle fortolkes indskrænkende [29], fastslog Domstolen [30], at den pågældende bestemmelse var »et særlig klart udtryk for princippet om forbud mod forskelsbehandling på det konkrete område, som vedrører arbejdstageres deltagelse i fagforeningernes organisation og arbejde«, og at dens rækkevidde »ikke kan begrænses ud fra hensyn, der vedrører det pågældende organs retlige form«. Den udtalte endvidere, at de organer, som det drejede sig om i den pågældende sag [31], ikke kun var sådanne, som »retligt har karakter af fagforeninger«, men også sådanne, som »udøver lignende funktioner med hensyn til beskyttelse og varetagelse af arbejdstagernes interesser« [32].

51. Af ASTI-dommen kan der således uddrages to for den her foreliggende problemstilling væsentlige faktorer, som gør det muligt ud fra et praktisk kriterium yderligere at indkredse betydningen af udtrykket »fagforeningsmæssig« i fællesskabsretten. Adjektivet »fagforeningsmæssig« betegner således specifikt en organisation, der uanset sin retlige form har til formål at forsvare (forsvare og fremme) sine medlemmers interesser (det være sig arbejdstagere eller andre, arbejdsgivere eller udøvere af liberale erhverv, men også, mere generelt, personer, der udøver en bestemt økonomisk virksomhed) og at repræsentere disse [33]. Det er følgelig ikke tilstrækkeligt, at organisationen — ud over ikke at arbejde med gevinst for øje — blot har til formål at fremme sine medlemmers interesser; den skal forsvare dem i praksis og

28 — Dom af 4.7.1991, sag C-213/90, Sml. I, s. 3507, præmis 13-17. Jf. også generaladvokat Jacobs' forslag til afgørelse i denne sag, punkt 16 ff.

29 — Det drejede sig om artikel 8, stk. 1, første afsnit, i forordning (EØF) nr. 1612/68 af 15.10.1968 om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet (EFT 1968 II, s. 467), hvorefter »en arbejdstager, der er statsborger i en medlemsstat og er beskæftiget på en anden medlemsstats område, har ret til ligestilling med hensyn til medlemskab af fagforeninger og udøvelse af fagforeningsrettigheder, herunder valgret samt adgang til administrative eller ledende stillinger i en fagforening; han kan udelukkes fra deltagelse i administration af offentligretlige organer og fra udførelse af offentligretlige hverv. Han er endvidere valgbar til organer, der repræsenterer arbejdstagerne i virksomhederne«.

30 — ASTI-dommen, præmis 15.

31 — Chambre des employés du Luxembourg, en faglig sammenslutning oprettet i henhold til luxembourgsk ret.

32 — ASTI-dommen, præmis 16. Jf. også generaladvokat Jacobs' forslag til afgørelse i sagen, punkt 19. Begrebet faglige organisationers forsvar for og fremme af deres medlemmers interesser, som hænger sammen med anerkendelsen af fagforeningsfriheden (der f.eks. er sikret ved artikel 24 a i vedtægten for tjenestemænd og øvrige ansatte i De Europæiske Fællesskaber), fremgår af domme af 8.10.1974, sag 175/73, Union syndicale — Service public européen m.fl. mod Rådet, Sml. s. 917, præmis 14, og sag 18/74, Syndicat général du personnel des organismes européens mod Kommissionen, Sml. s. 933, præmis 10, samt dom af 18.3.1975, sag 72/74, Union syndicale m.fl. mod Rådet, Sml. s. 401, præmis 17 og 19, og af 18.1.1990, forenede sager C-193/97 og C-194/97, Maurissen og Union syndicale mod Revisionsretten, Sml. I, s. 95, præmis 13.

33 — Det bemærkes, at international konvention nr. 87 af 1948 om foreningsfrihed og beskyttelse af retten til at organisere sig definerer arbejdstager- og arbejdsgiverorganisationers formål på følgende generelle måde (artikel 10): »fremme og beskytte arbejdernes eller arbejdsgivernes interesser« (teksten til denne internationale konvention findes i *International Labour Conventions and Recommendations*, International Labour Office, Genève, 1992, bd. I (1919-1962), s. 435 (på dansk i *Lovtidende C* 1952, s. 511)).

repræsentere medlemmerne over for de beslutningscentre, som berører dem [34].

52. Som følge af denne retlige klassificering skal det spørgsmål besvares, om den nationale lovgivning indebærer forskelsbehandling med hensyn til momspligt eller momsfritagelse for organisationers levering af goder og tjenesteydelser til deres medlemmer til ugunst for organisationer, som, skønt de forfølger formål af fagforeningsmæssig karakter som omhandlet i sjette direktiv, ikke desto mindre skal betale den tilsvarende moms.

53. Derimod kan der, hvis betingelsen om, at organisationen skal forfølge formål af fagforeningsmæssig karakter, ikke er opfyldt, ikke være tale om brud på ligestillingsprincippet på den måde, at en tilsvarende økonomisk virksomhed behandles mindre gunstigt, således som Instituttet gør gældende. Det mener, at der med hensyn til karakter og funktion ikke er forskel på den form for økonomisk virksomhed, som det drejer sig om, alt efter om den udøves af organisationer, der forfølger formål af fagforeningsmæssig karakter, eller af organisationer, som, skønt de ikke arbejder med gevinst for øje, og der ikke er fare for konkurrencefordrejning, ikke forfølger sådanne formål. I et sådant tilfælde vil der nemlig være tale om forskellig behandling af forskellige situationer, hvilket ikke er i strid med fællesskabsretten.

54. Endvidere mener jeg, at der også kan henvises til Kommissionens svar [35] på en skriftlig forespørgsel fra Europa-Parlamentet (nr. 831/82) om momsfritagelse for organisationer af fagforeningsmæssig karakter [36]. Dette svar ligger på linje med min definition af udtrykket »organisation, hvis formål er af fagforeningsmæssig karakter« ovenfor. Svaret lyder således:

»Kommissionen er opmærksom på de sproglige forskelle, som findes i affattelsen af artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv. Nogle udgaver anvender ordet 'fagforeningsmæssig' med en særlig betydning,

34 — Jf. Jean-Maurice Verdier: *Syndicats et droit syndical*, bd. I, del 5 (*Libertés-Structures-Action*), Paris, Dalloz, 2. udg., 1987, § 58, s. 202 ff. I fransk ret består fagforeningernes og de faglige organisationers opgaver efter lovgivningen i at studere og forsvare de personers fysiske og juridiske rettigheder, såvel kollektive som individuelle, som der henvises til i deres vedtægter (Code du travail, lovkodeks om arbejdsforhold, artikel L. 411-1). I Grækenland fremgår det af forfatningens artikel 23, stk. 1, at fagforeningernes formål er at beskytte og fremme arbejdstagernes økonomiske og faglige interesser; dertil føjer lov nr. 1264/82 dog fremme af arbejdstagernes interesser på det socialsikringsmæssige, sociale og fagforeningsmæssige område; jf. eksempelvis Georgios Levendis: *Συλλογικό εργατικό δίκαιο* (Lovgivningen om kollektiv beskæftigelse), Athen, Ekdoseis Deltiou Ergatikis Nomothesias, 1996, § 12, s. 122 ff. I øvrigt løser fagforeningerne deres opgaver på forskellig måde, sådan som det fremgår af praksis i medlemsstaterne. Jf. herom Gérard Lyon-Caen, Jean Pelissier og Alain Supiot: *Droit du travail*, Paris, Precis Dalloz, 18. udg., 1996, s. 482 ff.

35 — EFT 1983 C 25, s. 1.

36 — Det kompetente medlem af Kommissionen gentog svaret i 1984 som reaktion på endnu en skriftlig forespørgsel fra Europa-Parlamentet (nr. 532/84, EFT C 308, s. 3).

medens andre udgaver er baseret på den meget præcise term 'trade union'.

Kommissionen finder, at disse forskelle ikke har praktiske virkninger for de organisationer, der ikke arbejder med gevinst for øje (det være sig faglige organisationer, arbejdsgiver- eller lønmodtagerorganisationer), og *hvis aktivitet kun går ud på at repræsentere deres medlemmers fælles interesse*. Disse organisationer udtrykker medlemmernes fælles holdning, og medlemmernes kontingenter er således udtryk for en tilslutning til den fælles organisation og repræsenterer ikke en modydelse for leverede tjenesteydelser. Disse organisationer omfattes derfor ikke af moms.

Ovennævnte organisationer, hvis aktivitet ikke udelukkende består i at repræsentere medlemmernes fælles interesse, kan være momspligtige, såfremt de kontingenter, som de opkræver, i virkeligheden udgør en modydelse for individualiserbare tjenesteydelser, der leveres til deres medlemmer« (min fremhævelse).

55. Ydermere mener jeg, at en organisation, der i overensstemmelse med sine vedtægtsmæssige formål virker som pressionsgruppe (lobby) over for bestemte beslutningscentre, uanset hvilke, som har betydning for den erhvervsgren — i dette udtryks videste forstand — som organisationen repræsenterer, ikke uden videre kan anses for ikke at tilhøre den kategori af organisationer, der forfølger »formål af fagforeningsmæssig karakter« i den forstand, hvori udtrykket anvendes i sjette direktiv. Den kan følgelig fritages for moms i henhold til artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv, forudsat at de to betingelser, der opstilles i denne bestemmelse, er opfyldt: a) den må ikke arbejde med gevinst for øje, og b) det må ikke indebære fare for konkurrencefordrejning at fritage dens virksomhed. Jeg mener således ikke, at det er tilstrækkeligt, at sådanne organisationer — og mere generelt faglige organisationer, som ikke arbejder med gevinst for øje — udøver en virksomhed, der består i at levere goder og tjenesteydelser i medlemmernes fælles interesse; de skal, som nævnt, også have til formål at fremme, forsvare og repræsentere medlemmernes interesser.

56. Der er således i hvert enkelt tilfælde tale om et konkret spørgsmål, som det tilkommer den nationale ret at klarlægge, nemlig om den pågældende organisation, der ikke må arbejde med gevinst for øje, har til formål at forsvare sine medlemmers interesser og at repræsentere medlemmerne, således at den kan anses for at forfølge formål af fagforeningsmæssig karakter i den forstand, hvori udtrykket anvendes i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv.

57. I det foreliggende tilfælde fremgår det af en undersøgelse af, hvilke formål Instituttet forfølger, og med hvilke midler det søger at

gennemføre dem, således som det fremstilles i forelæggelseskendelsen [37], at Instituttet har til formål at højne medlemmernes faglige niveau, forbedre karrierestrukturerne inden for de forskellige grene af detailautomobilbranchen og derved bibringe offentligheden en mere positiv opfattelse af den og af de personer, der arbejder inden for den. Instituttet varetager disse formål ved at søge at opfylde branchens behov for faglige kvalifikationer på ethvert plan (fra virksomhedsleder-til mekanikerniveau), ved at anerkende kurser (arrangeret af andre institutioner), hvor der undervises i de pågældende færdigheder, ved at udstede beviser for fuldførelse af sådanne kurser og inddele medlemmerne i kategorier, ved at udbrede viden, der skal holde medlemmerne ajour med udviklingen inden for branchen, og ved at føre et jobregister.

58. Da begrebet »fagforeningsmæssig« i fællesskabsretten som nævnt specifikt betegner en organisation, der uanset sin retlige form har til formål at forsvare og fremme sine medlemmers interesser (uanset om medlemmerne er arbejdstagere, arbejdsgivere eller udøvere af liberale erhverv), og at repræsentere disse, er det vanskeligt at tilslutte sig, at Instituttet kan henregnes til de organisationer, der forfølger fagforeningsmæssige formål. Jeg vil gerne pege på, at Det Forenede Kongeriges regering i sit skriftlige indlæg (punkt 19) — og igen under retsmødet — som svar på et spørgsmål fra Domstolen har fremhævet, at Instituttet aldrig har nævnt, at et af dets medlemmer har henvendt sig til det og anmodet det om at forsvare og repræsentere hans interesserer over for en arbejdsgiver eller en anden person, og at medlemmerne af Instituttet i sådanne tilfælde, når det var nødvendigt, henvendte sig til den fagforening, de var medlem af.

59. Hvis man derfor accepterede, at en organisation som Instituttet, der ikke arbejder med gevinst for øje, er en »organisation, hvis formål er af fagforeningsmæssig karakter«, ville det være ensbetydende med at udstrække momsfritagelserne til også at omfatte tilfælde, der ikke var omhandlet i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i sjette direktiv, som skal fortolkes indskrænkende. Jeg mener i øvrigt heller ikke, at der foreligger fortolkningselementer, der muliggør en sådan udvidelse af den fritagelse, der er hjemlet ved den pågældende bestemmelse i artiklen [38].

60. Ydermere ville det, hvis man accepterede dette synspunkt og anlagde en så bred fortolkning af det omtvistede udtryk, bane vej for omgåelse af direktivets bestemmelser, idet det så ville blive muligt for foreninger af den pågældende art, der forfulgte et veldædigt formål, at frigøre sig fra deres forpligtelser med hensyn til betaling af moms til skade for Fællesskabets økonomi.

37 — Jeg understreger, at den nationale ret i det foreliggende tilfælde har fundet, at Instituttet ikke som forudsat i 1994-momsloven er en »fagforening eller anden sammenslutning af personer, hvis hovedformål er på vegne af medlemmerne at forhandle ansættelsesvilkår«.

38 — Jf. den i fodnote 26 nævnte dom i sagen Kommissionen mod Tyskland, præmis 20, og generaladvokat Darmon's forslag til afgørelse i den i fodnote 27 nævnte sag, Lubbock Fine, punkt 16.

61. Jeg mener ikke, at en faglig organisation som Instituttet kan anses for at forfølge formål af fagforeningsmæssig karakter i direktivets forstand, eftersom en så overdrevent bred fortolkning af dette begreb ville føre til, at det mistede sin betydning. Sammenslutninger som den af den nationale ret beskrevne kan derfor ikke anses for at være omfattet af udtrykket »organisationer, hvis formål er af fagforeningsmæssig karakter«, fordi dette ville ændre udtrykkets indhold og gøre det til et unøjagtigt retligt begreb, der kun havde rent nominel værdi, ikke noget egentligt normativt indhold og, i sidste instans, ingen særlig praktisk betydning.

62. Endelig kan der til støtte for den opfattelse, som jeg gør gældende, også udledes et argument af de forarbejder, som førte til udstedelsen af den omtvistede bestemmelse i artikel 13. De gør det muligt at forstå, hvad lovgiver tilsigtede. Jeg henleder opmærksomheden på, at der i Det Økonomiske og Sociale Udvalgs udtalelse af 31. januar 1974 om forslaget til sjette direktiv [39] for første gang henvises til »fritagelse af fagforeninger, *faglige sammenslutninger*, kirken, osv.« (min fremhævelse). I udtalelsen nævnes fagforeninger, faglige sammenslutninger og kirken således som eksempler, og det anføres, at de samme bestemmelser også kunne gælde for andre, tilsvarende institutioner, som ikke angives nærmere, forudsat at disse ikke hører ind under offentlig ret og af denne grund allerede er fritaget for moms.

63. Ifølge Det Økonomiske og Sociale Udvalgs udtalelse ville en sådan momsfritagelse være mulig i den udstrækning, fagforeningerne og de faglige sammenslutninger ikke udøvede konkurrencebestemt virksomhed, såsom handelsmæssig og rådgivende virksomhed, der medførte betalinger, som var tydeligt adskilt fra de almindelige medlemsbidrag, og som varierede med de præsterede tjenesteydelsers omfang. I samme udtalelse anføres det, at Udvalget især opfatter en sådan fritagelse som hensigtsmæssig for så vidt angår medlemsbidrag til arbejdersammenslutninger, som i tilfælde af momspligt ville blive berøvet momsbeløbet, uden at medlemmerne, der ikke selv var momspligtige, kunne opnå fradrag for det [40].

64. På baggrund af denne udtalelse fra Det Økonomiske og Sociale Udvalg skal jeg pege på, at det i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), nøje angives, hvilke organisationer der skal fritages, at der kun henvises til organisationer, der forfølger formål af fagforeningsmæssig karakter, og at bestemmelsen ikke mere generelt tager sigte på formål af faglig karakter. Dens nuværende affattelse er således snævrere. Dette bringer mig til at konkludere, at kun organisationer, der forfølger formål af fagforeningsmæssig karakter i den ovenfor definerede betydning, kan fritages for moms.

39 — EFT 1974 C 139, s. 15; punkt 1 i bemærkningerne om direktivforslagets artikel 14, som indeholdt listen over momsfritagelser.

40 — Det Økonomiske og Sociale Udvalg anfører endvidere, at fagforeningerne og de faglige sammenslutninger bør kunne give afkald på fritagelse og vælge at betale moms, således at de opnår refusion af indgående moms (på fast ejendom og kontorinventar).

VI — Forslag til afgørelse

65. På baggrund af det ovenfor anførte foreslår jeg Domstolen, at den besvarer det af Value Added Tax Tribunal, London, forelagte præjudicielle spørgsmål således:

»Artikel 13, punkt A, stk. 1, litra l), i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter — Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag skal fortolkes således, at organisationer, som udviser de i forelæggelseskendelsen opregnede træk, ikke kan anses for at være 'organisationer, [hvis] formål er af fagforeningsmæssig karakter', hvorfor de tjenesteydelser, som de præsterer over for deres medlemmer, ikke kan fritages for moms.«