FÖRSLAG TILL AVGÖRANDE AV GENERALADVOKAT GEORGES COSMAS

föredraget den 14 maj 1998 *

I — Inledande anmärkningar

1. I förevarande mål har domstolen anmodats att besvara en tolkningsfråga som hänskjutits av VAT and Duties Tribunal, London, avseende tolkningen av artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet om mervärdesskatt [1] (nedan kallat sjätte direktivet), som rör undantag från denna skatt till fördel för verksamheten i en sammanslutning utan vinstsyfte för personer som arbetar inom bilförsäljningsbranschen.

II — Tillämpliga bestämmelser

A — *Tillämpliga gemenskapsbestämmelser*

2. I artikel 2.1 i sjätte direktivet föreskrivs att mervärdesskatt skall betalas för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap.

3. I avdelning X anges de verksamheter som är undantagna från mervärdesskatt. Punkt A i artikel 13, med titeln "Undantag inom landets territorium", har följande lydelse:

"A. Undantag för vissa verksamheter av hänsyn till allmänintresset

1. Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

l) Tjänster och varor med nära anknytning därtill som en organisation som utan vinstintresse verkar i politiskt, *fackligt*, religiöst, patriotiskt, filosofiskt, filantropiskt eller medborgarrättsligt syfte tillhandahåller i sina medlemmars intresse i

* Originalspråk: grekiska.

1 — Rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, volym 1, s. 28).

utbyte mot en medlemsavgift som bestäms i enlighet med organisationens stadgar, om undantaget inte kan befaras vålla snedvridning av konkurrensen.

...” (min kursivering).

B — *Tillämpliga nationella bestämmelser*

4. I bilaga 9 till VAT Act 1994 (1994 års lag om mervärdesskatt; nedan kallad VATA) undantas ”fackföreningar och yrkesorganisationer” från mervärdesskatt.

5. Den del av bilaga 9 som är av intresse här har följande lydelse:

”1. Tillhandahållande av tjänster till medlemmarna och, i samband med dessa tjänster, varor som har samband med dess ändamål och som, förutom medlemsavgiften, erhålls utan kostnad, och som utförs av följande organisationer utan vinstintresse:

a) Fackföreningar (’trade unions’) eller andra organisationer av enskilda personer som har till huvudsakligt syfte att på medlemmarnas vägnar föra förhandlingar avseende deras arbetsvillkor.

b) Yrkessammanslutningar vars tillträde helt eller väsentligen är begränsat till personer som innehar eller som håller på att skaffa sig den behörighet som krävs för att utöva yrket i fråga.

c) Sammanslutningar vars huvudsakliga syfte är att främja kunskap på ett visst område eller utveckling av yrkeskompetens, i förhållande till de yrken eller arbeten som medlemmarna utövar eller tidigare har utövat.

d) ...

Anmärkningar

(1) — (3) ...

(4) Punkt c gäller endast om tillträde till sammanslutningen helt eller väsentligen är begränsat till personer som tidigare har eller för tillfället utövar ett yrke eller har en anställning som har direkt samband med sammanslutningens syften.

(5) ..."

karriärmöjligheterna inom bilbranschens olika områden och följaktligen förbättra den allmänna uppfattningen om branschen och de personer som arbetar inom denna. Sammanslutningen söker nå dessa syften genom att avsiktligt tillgodose branschens krav på färdigheter på alla nivåer (från direktörs- till teknikertjänster), genom att godkänna kurser (som anordnas av andra institutioner) i vilka dessa färdigheter lärs ut, genom att ge stipendier för de kurser som slutförs och klassificera sina medlemmar, genom att sprida information för att hålla sina medlemmar à jour med utvecklingen inom branschen och inom deras kompetensområde och genom att föra ett arbetsplaceringsregister.

III — Faktiska omständigheter

A — *De syften som Institute of the Motor Industry eftersträvar*

8. Enligt de uppgifter som gavs i begäran om hänskjutande har institutet främst till syfte (syfte h) att "vidta åtgärder för att förbättra ställningen hos auktoriserade medlemmar inom bilbranschen och säkerställa att deras situation erkänns".

6. Institute of the Motor Industry (nedan kallat institutet) bildades år 1920, och är en frivillig sammanslutning för personer som arbetar inom bilförsäljningsbranschen.

9. Det ovannämnda syftet h beskrivs i rapporten från stämman den 12 juni 1996, som bifogades till institutets årsrapport som omfattar perioden till och med den 31 mars 1996. I denna rapport anges att "institutets främsta verksamhet under året har varit att höja den yrkesmässiga kompetensnivån hos de personer som är anställda inom branschen", och att det är hela bilbranschen som omfattas, förutom tillverkningen. Detta syfte har fullföljts på två sätt.

7. Institutets syften och de åtgärder som den vidtar för att uppfylla dessa, såsom dessa har definierats i dess stadgar, beskrevs i beslutet om hänskjutande. Närmare bestämt är institutets huvudsakliga syften att förbättra medlemmarnas yrkeskunnande, att förbättra

Institutet har fastställt strukturen och nivån på medlemmarnas kompetens. Tidigare skaffade sig de personer som arbetade inom bilbranschen kompetens på olika sätt. Ofta organiserade nätverk av franchiseföretag sin egen utbildning och utfärdade egna intyg. Systemet med gemensamt intyg, med institutet som utfärdande organisation, har gjort det möjligt för institutet att uppställa allmänt erkända gemensamma normer, det vill säga institutet har fastställt en karriärstruktur baserad på kompetens inom branschen i fråga. [2]

10. Ett annat sätt att uppnå syfte h består i "Professional Reassurance Campaign" (kampanj som syftar till att väcka allmänhetens förtroende för de anställda inom sektorn). Denna kampanj omfattar utdelandet av mässingsplaketter till organisationer, där åtminstone 60 procent av tjänstemännen är medlemmar i institutet. Plaketten är avsedd att väcka förtroende hos kunderna och organisationens anställda. [3]

11. Institutet har även till syfte (syfte c) att "periodvis organisera prov för att kontrollera kunskaperna och skickligheten hos blivande och nuvarande medlemmar på kommersiella, juridiska och tekniska områden, samt i övriga vetenskaper, hantverk och andra discipliner som institutet anser är nödvändiga eller önskvärda att rekommendera medlemmarna att studera och skaffa sig kompetens i".

12. Institutet fullföljer detta syfte på olika sätt. Det utfärdar ett eget utbildningsintyg till medlemmarna på teknikområdet. Det utfärdar ett utbildningsintyg på området för företagsledning. Det godkänner kurser och högre utbildningsprogram på bilområdet.

2 — Till exempel kan en person som redan har anställning som direktör skaffa sig lämpligt kompetensbevis hos institutet, för att visa att såväl han som det bolag där han är anställd har erforderlig kompetens. Den person som vill bli direktör kan skaffa sig lämplig utbildning och få ett motsvarande intyg, som gör det möjligt att ansöka om tjänsten i fråga. Det förhåller sig på samma sätt på alla nivåer. Som den nationella domstolen har angett är målet att fastställa vilken typ av personal branschen behöver och som kunderna förväntar sig. Institutet värvar medlemmar och utfärdar intyg och försöker därvid att anpassa dem till branschens behov. I det syftet för institutet ett arbetsplaceringsregister.

3 — På denna plakett anges namnen på de medlemmar i institutet som arbetar för organisationen, och en inskription anger att personerna i fråga är bundna av institutets uppförandekodex. Plaketten lånas ut till organisationen i fråga. Priset för detta är 350 UKL plus mervärdesskatt vid mottagandet och därefter 100 UKL plus mervärdesskatt per år. Plaketten kan dras tillbaka om de regler som organisationen tillämpar inte är förenliga med de regler som anges i uppförandekodexen, eller om organisationen inte längre uppfyller kravet att 60 procent av tjänstemännen skall vara medlemmar i institutet. Sammanfattningsvis kräver uppförandekodexen att institutets medlemmar uppför sig kompetent och med integritet, att de utför sitt arbete på ett effektivt och hederligt sätt, att de uppför sig som fackmän gentemot allmänheten och sina kollegor, att de är "yrkesmässigt kompetenta", att de håller sig à jour med nya tekniker och ny lagstiftning, att de "inte missbrukar sin ställning eller auktoritet för personlig vinning", att de rättar sig efter nationell lagstiftning, att de iakttar tystnadsplikt och uppmuntrar de anställda att komplettera sin utbildning. Institutet har en egen disciplinkommitté, som har behörighet att handlägga överträdelser.

Det utfärdar NVQ [4] och SVQ [5]. Den utbildning som motsvarar dessa utbildningsintyg ges av andra organisationer. [6] Institutet säkerställer utbildningen av examinatorerna.

13. Institutet har dessutom till syfte (syfte k) att "tillsammans med andra föreningar eller sammanslutningar genom reklamkampanj eller på annat sätt gemensamt handla på ett sätt som föreningen anser gynnar bilbranschens intressen och utveckling och dem som arbetar där". [7]

14. Vad beträffar förfarandet för att uppfylla detta syfte, har den nationella domstolen angett att institutet har till syfte (syfte b) att "organisera sammanslutningens verksamhet ... i form av en juridisk person som kan erkännas enligt lag, och om det anses lämpligt i vederbörlig ordning ansöka om oktroj (Royal Charter) eller en annan form av bolagsbildning som föreliggande juridiska person kan uppgå i". [8]

15. Institutet har även till syfte (syfte d) att "klassificera institutets medlemmar och uppdela dem i grupper, enligt vad som vid varje tillfälle kan anses önskvärt för att uppnå institutets syften". Det har angetts att den 1 juli 1996 hade institutet 26 121 medlemmar. [9]

16. Institutet fullföljer även sina syften (syfte e) genom att "tilldela priser och diplom till personer som är verksamma inom bilbranschen och näraliggande branscher" och (syfte g) genom att "organisera och hålla möten för att diskutera ämnen som är intressanta för bilbranschen eller för ett annat ändamål som överensstämmer med institutets syfte". [10]

4 — National Vocational Qualifications (nationellt utbildningsintyg).

5 — Scottish Vocational Qualifications (skotskt utbildningsintyg).

6 — Institutet utfärdar trettio olika VQ. Det har kontakter med 150 "anknutna" organisationer som säkerställer utbildningen och en utförlig kontroll av de färdigheter som krävs för att institutet skall utfärda utbildningsintyg.

7 — Den nationella domstolen har angett att tills helt nyligen hade institutet och Engineering Council ett gemensamt arbetsplaceringsregister.

8 — Institutet har hittills inte ansökt om oktroj.

9 — 2 640 av dessa hade ställning som "fellow". Enligt begäran om förhandsavgörande anges det i institutets broschyr att en "fellow" (FIMI) är "en person som på grund av sin erfarenhet och utbildning är kvalificerad att inneha högre tjänster". Antalet "members" var 12 864. En "member" (MIMI) är "en person som på grund av sin erfarenhet och utbildning är kvalificerad att inneha mellanhöga tjänster". 8 305 hade ställning som "associate member". En "associate member" är "en person som är kvalificerad att arbeta enligt vissa normer utan tillsyn". Alla dessa medlemmar utgör "corporate members" och har rösträtt. Att inneha NVQ krävs för närvarande i de flesta fall för att upptas som "corporate member". Det fanns 984 "affiliate members". "Affiliate member" är "en person som är anställd eller som utbildas i branschen, och som arbetar i enlighet med de krävande regler som fastställts i uppförandekodexen, men som ännu inte uppfyller villkoren för att bli 'associate member'". Det fanns 1 181 studerandemedlemmar. En studerande är "en person som studerar för att få en kompetens som ger möjlighet att eventuellt bli en 'corporate member' med rösträtt". Enligt generaldirektören är institutets mål att värva 50 000 medlemmar, med tanke på att ungefär en halv miljon personer är anställda inom bilbranschen i Förenade kungariket (med undantag av biltillverkning). Vid den muntliga förhandlingen förklarade institutet att det belopp som erläggs vid anslutning varierar i förhållande till varje medlems ställning.

10 — Den nationella domstolen har angett att det finns ett flertal lokala center som sköts av lokala kommittéer runt om i Storbritannien.

17. Förutom de ovannämnda syftena har institutet till syfte (syfte i) att "med förbehåll för 'laws affecting champerty and maintenance' vidta rättsliga åtgärder eller andra åtgärder som institutet anser rör en fråga som är av allmän betydelse och intresse för medlemmarna". [11]

18. Slutligen har institutet även till syfte (syfte v) att "vidta alla andra åtgärder för att uppfylla de syften som anges ovan eller ett av dessa eller åtgärder som institutet anser bidrar till detta". Inom ramen för detta syfte ger institutet ut olika skrifter och publikationer.

B — *Förfarandet vid den nationella domstolen*

19. Genom beslut i en skrivelse daterad den 15 januari 1996 beslutade Commissioners of Customs and Excise att institutet inte uppfyllde villkoren för undantag från skatteplikt som föreskrivs i bilaga 9 till VATA och att de tjänster som institutet tillhandahöll sina medlemmar i utbyte mot årliga medlemsavgifter var mervärdesskattepliktiga tjänster. [12]

20. Institutet väckte talan mot detta beslut vid VAT and Duties Tribunal, London.

21. I begäran om förhandsavgörande förklarar den nationella domstolen skälen för att den anser att institutet inte omfattas av tillämpningsområdet för bilaga 9 till VATA.

22. För det första kan institutet inte anses utgöra en "yrkessammanslutning" i den mening som avses i punkt 1 b i bilaga 9 till

11 — Bestämmelserna i "laws affecting champerty and maintenance" rör ekonomisk hjälp till en utomstående part i en rättegång som innebär att den som gett hjälpen får dela eventuellt skadestånd med den berörda parten om denna har framgång i rättegången.

12 — Den fråga som ställts rörande huruvida verksamheten i vissa organisationer som verkar i fackligt syfte kan undantas från mervärdesskatteplikt är av stort intresse för brittiska jurister. Som bilaga till sitt yttrande ingav institutet ett utdrag ur *Tolley's VAT Case Digest 1996*, som rör mål avseende undantag från mervärdesskatteplikt och skillnaden mellan organisationer som är eller inte är av yrkesmässig och/eller fackligt karaktär enligt engelsk rätt. En organisation för taxichaufförer (Association of Taxi-Cab Owners) har inte ansetts utgöra en yrkes- eller fackorganisation — vilket skulle ha medfört att dess medlemmar kunde åtnjuta undantag från mervärdesskatteplikt för de medlemsavgifter som erlagts — därför att dess huvudsakliga verksamhet bestod i att tillhandahålla kommunikationsradiotjänster till medlemmarna, vilka för övrigt inte var arbetstagare (*Tolley's Digest*, punkt 13.19). En organisation för pensionerade begravningsentreprenörer (National Association of Funeral Directors; *Tolley's Digest*, punkt 13.18) och en förening för pensionerade tjänstemän (Civil Service Pensioner's Alliance — CPSA, *Tolley's Digest*, punkt 13.29) vägrades också undantag från mervärdesskatteplikt, eftersom den behöriga nationella domstolen ansåg att den inte utgjorde en fack- eller yrkesorganisation enligt nationell rätt. I sistnämnda fall ansågs medlemmarna i CPSA vara pensionärer och inte arbetstagare, och organisationen i fråga inte vara en yrkesorganisation.

VATA, eftersom dess medlemmar företräder ett alltför stort spektrum av verksamheter. "Yrkessammanslutningar", i den mening som avses i denna bestämmelse, omfattar endast sammanslutningar som främjar intressen hos personer med särskild specialistkompetens som gör det möjligt för dem att erbjuda särskilda tjänster, medan institutets medlemmar utövar ett brett urval av verksamheter. Den enda sak som de har gemensamt är att de är anställda inom bilförsäljningsbranschen.

23. Den nationella domstolen anser även att institutet inte kan anses vara en sammanslutning i den mening som avses i punkt 1 c i ovannämnda bilaga, eftersom dess huvudsakliga syfte inte är att främja kunskap på ett visst område eller utveckling av yrkeskompetens, i förhållande till ett yrke som utövas av alla dess medlemmar.

24. Slutligen anser den nationella domstolen att institutet inte omfattas av punkt 1 a i bilaga 9 till VATA, därför att den inte är en "fackförening" (trade union) som i huvudsak ansvarar för att på medlemmarnas vägnar föra förhandlingar avseende deras arbetsvillkor.

25. Institutet har vid den nationella domstolen hävdat att det utgör en "facklig organisation" i den mening som avses i artikel 13 A.1. l i sjätte direktivet. Det har särskilt hävdat att om uttrycket "organizations with aims of a ... trade union nature" (organisation som ... verkar i ... fackligt ... syfte), såsom det anges i den franska versionen av direktivet ("organismes ... poursuivant des objectifs de nature ... syndicale"), omfattar arbetsgivarföreningar, är dess innehåll mer omfattande än uttrycket "trade union" (fackförening), såsom detta uppfattas på engelska. Om bestämmelsen i artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet tolkas på detta sätt, skulle de varor och tjänster som institutet tillhandahåller sina medlemmar kunna undantas från mervärdesskatteplikt.

26. Den nationella domstolen har dock, genom att åberopa den vanliga innebörden av uttrycket "trade union" som används i den engelska versionen av artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet, dragit slutsatsen att de tjänster och varor som institutet har tillhandahållit inte kan undantas från skatteplikt med stöd av denna bestämmelse.

27. Dessutom har den nationella domstolen påpekat att uttrycket "syndicale" (facklig) som används i den franska versionen och motsvarande uttryck som används i andra språkversioner tycks ha en vidare betydelse än uttrycket "trade union" (fackförening) och motsvarande uttryck som förekommer i andra språkversioner, såsom den engelska.

28. Följaktligen har den nationella domstolen ställt frågan om institutet är en "organization with aims of a trade union nature" (organisation som ... verkar i ... fackligt ... syfte) mot bakgrund av den franska versionen av artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet.

29. Den nationella domstolen anser dessutom att om de varor och tjänster som institutet har tillhandahållit skulle undantas från skatteplikt, skulle det inte medföra en snedvridning av konkurrensen, vilket företrädare för Commissioners har hävdat vid den nationella domstolen.

IV — Tolkningsfrågan

30. I det mål som anhängiggjordes vid VAT and Duties Tribunal, London, ansåg den nationella domstolen att frågan uppstod huruvida den nationella lagstiftningen var förenlig med sjätte direktivet och hänsköt följande tolkningsfråga till domstolen:

"Skall, mot bakgrund av de slutsatser som dras i punkt 3—19 och punkt 21 i beslutet från VAT and Duties Tribunal och under sådana omständigheter som det redogörs för i punkt 21 (som sammanfattas nedan), tjänster som tillhandahålls av en sådan sammanslutning, som inte har något vinstintresse, undantas från mervärdesskatt, på grund av att de omfattas av artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet i egenskap av en 'organisation som ... verkar i ... fackligt ... syfte'?

I punkt 21 uppges sammanfattningsvis att sammanslutningen, vilken är en frivillig sammanslutning av enskilda personer, består av anställda inom detaljhandeln inom bilbranschen. Sammanslutningens huvudsakliga syften är att förbättra medlemmarnas yrkeskunnande, att förbättra karriärmöjligheterna inom branschens olika områden och att förbättra den allmänna uppfattningen om branschen och de personer som arbetar inom denna. Sammanslutningen söker nå dessa syften genom att tillgodose branschens krav på färdigheter på alla nivåer, genom att godkänna kurser (som anordnas av andra institutioner) i vilka dessa färdigheter lärs ut, genom att ge stipendier för de kurser som slutförs och klassificera sina medlemmar, genom att sprida information för att hålla sina medlemmar à jour med utvecklingen inom branschen och inom deras kompetensområde och genom att föra ett arbetsplaceringsregister."

V — Svaret på tolkningsfrågan

31. Institutet och kommissionen anser att institutet omfattas av uttrycket "organisation som verkar i fackligt syfte" som förekommer i artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet och har i det avseendet åberopat att den franska versionen har en vidare betydelse än den engelska versionen.

32. Förenade kungarikets regering anser däremot att uttrycket i fråga avser organisationer som inte nödvändigtvis är fackföreningar (trade unions), utan organisationer vars syfte gentemot medlemmarna är av samma karaktär som en fackförenings (trade union) syfte gentemot medlemmarna. Förenade kungarikets regering har dragit slutsatsen att uttrycket "organizations with aims of a trade union nature" omfattar organisationer utan vinstintresse som a) handlar för att försvara medlemmarnas kollektiva intressen (vare sig det rör sig om tjänstemän eller arbetare), och b) företräder medlemmarnas intressen gentemot (beroende på omständigheterna) arbetsgivare, arbetsgivarföreningar, offentliga organisationer och andra. Följaktligen kan detta uttryck inte avse sådana organisationer som institutet. [13]

33. Det kan således konstateras att det uppenbarligen förekommer skillnader mellan hur olika språkversionerna anger uttrycket "trade union", som används i den engelska texten och som har en särskilt inskränkt betydelse, eftersom det åsyftar fackföreningar för arbetstagare och inte är tillämpligt på sådana organisationer som institutet. [14]

34. I den franska versionen talas det däremot om "organismes poursuivant des objectifs de nature syndicale". Det franska uttrycket "syndicale" har dock en vidare betydelse än det engelska uttrycket "trade union". På franska avses såväl verksamhet som hör samman med en yrkesorganisation eller en intresseförening som verksamhet som hör samman med en fackförening för arbetstagare. Den sistnämnda betydelsen motsvarar det engelska uttrycket "trade union". På franska [15] avser uttrycket "syndicat" en "sammanslutning som har till syfte att försvara gemensamma intressen", såsom yrkesintressen. [16]

35. I stora drag kan man säga att de uttryck som används i de olika officiella språkversionerna för att ange det omtvistade uttrycket "fackligt syfte" i förevarande fall motsvarar

13 — Se till exempel *Webster's Third New International Dictionary of the English Language unabridged* 1981, under "trade union".

14 — Se till exempel *Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française* av Paul Robert, sjätte volymen, 1972, under "syndicale".

15 — Se anfört arbete, under "syndicat"

16 — Att det franska uttrycket "syndicat" har en omfattande betydelse framgår även av att det används i uttrycket "syndicat d'initiative", som åsyftar en organisation som har till syfte att främja turism.

två varianter. Den ena har en omfattande betydelse och den andra en snäv betydelse.

36. Uttrycket "aims of a trade union nature", som i huvudsak avser de syften som fackföreningar för arbetstagare verkar för, motsvarar varianten med en snäv betydelse. De motsvarande uttrycken som används på tyska (gewerkschaftliche), danska (fagforeningsmaessig), finska (ammattijärjestöllisiä) och grekiska (συνδικαλιστικούς) används i motsvarande betydelse.

37. Uttrycket "objectifs de nature syndicale" avser däremot även syften som yrkesorganisationer som inte utgör fackföreningar för arbetstagare verkar för, och motsvarar varianten med en omfattande betydelse. Motsvarande uttryck som används på italienska (sindacale), nederländska (syndikale), spanska (sindical) och portugisiska (sindical), har en jämförbar betydelse.

38. Eftersom det föreligger sådana språkskillnader, skall den engelska versionen av uttrycken i fråga tolkas mot bakgrund av de andra språkversionerna, [17] för att fastställa den betydelse som är gemensam för alla språkversioner.

39. Domstolen har redan gripit sig an det problem som uppstår på grund av språkskillnader mellan de uttryck och uttryckssätt som förekommer i rättsakter som gemenskapsinstitutionerna har antagit. Domstolen ansåg till exempel i målet Stauder [18] att "[d]å ett beslut riktas till samtliga medlemsstater utesluter behovet av enhetlig tillämpning, och därmed enhetlig tolkning, att texten betraktas isolerad i en av sina versioner. Däremot kräver detta behov att texten tolkas i förhållande både till upphovsmannens verkliga vilja och till det av honom eftersträvade syftet, särskilt mot bakgrund av beslutets avfattning på alla språken." [19] Därefter underströk domstolen att "[m]an kan vidare inte anta att beslutets upphovsmän haft för avsikt att införa strängare skyldigheter i vissa medlemsstater än i andra". [20]

40. För att lösa denna fråga kan man således ta hjälp av domstolens rättspraxis. I målet Cricket St Thomas [21] ansåg domstolen att en formulering som använts på ett av gemenskapens språk (i det fallet engelska) "inte ensam kan ligga till grund för tolkningen av denna bestämmelse eller i detta hänseende åläggas större betydelse än övriga språkversioner. Detta skulle strida mot kravet på en enhetlig tillämpning av gemenskapsrätten". Domstolen underströk att "i händelse av skillnader mellan de olika språkversionerna skall

17 — Domstolen har avgjort en liknande fråga i dom av den 30 september 1982 i mål 295/81, IFF (REG 1982, s. 3239), punkterna 8 och 9.

18 — Dom av den 12 november 1969 i mål 29/69 (REG 1969, s. 419; svensk specialutgåva, volym 1, s. 421).

19 — Domen i målet Stauder, punkt 3. Se även dom av den 5 december 1967 i mål 19/67, Van der Vecht (REG 1967, s. 445).

20 — Domen i målet Stauder, punkt 4.

21 — Dom av den 27 mars 1990 i mål C-372/88 (REG 1990, s. I-1345), punkt 18.

bestämmelsen i fråga tolkas mot bakgrund av den allmänna systematiken i och syftet med de föreskrifter i vilka den ingår". [22]

41. Det är således i förevarande mål nödvändigt att fastställa det syfte som gemenskapslagstiftaren eftersträvade när bestämmelsen i fråga antogs, för att genom en teleologisk tolkning nå fram till en slutsats avseende betydelsen av uttrycket i fråga.

42. Först skall det noteras att sjätte direktivet har till syfte att harmonisera medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter genom att skapa ett gemensamt system för mervärdesskatt, och definiera en enhetlig beräkningsgrund. Dessutom anges det i direktivet att "[e]n gemensam förteckning över undantag bör upprättas så att gemenskapernas egna medel kan uppbäras på ett enhetligt sätt i alla medlemsstater" (elfte övervägandet). Av övervägandet i fråga framgår det, vilket domstolen har understrukit vid ett flertal tillfällen, [23] att "undantagen från skatteplikt utgör fristående gemenskapsrättsliga begrepp som skall sättas in i det [... gemensamma] system för mervärdesskatt som införs genom sjätte direktivet".

43. Dessutom skall det noteras att den grundläggande och vägledande principen som följer av syftet och den allmänna systematiken i direktivets bestämmelser, är att leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag av en skattskyldig person i denna egenskap i allmänhet är mervärdesskattepliktiga (artikel 2). Detta innebär att mervärdesskatteplikten har ett mycket omfattande tillämpningsområde enligt sjätte direktivet. [24]

44. I sjätte direktivet är även viss verksamhet av allmänintresse undantagen från mervärdesskatt i undantagsfall, nämligen de verksamheter som anges i den *uttömmande förteckningen* i artikel 13. Eftersom det rör sig om ett undantag från en allmän princip, skall det följaktligen tolkas restriktivt, eftersom en tolkning som medför en utvidgning av tillämpningsområdet för artikel 13 A är oförenlig med syftet med denna bestämmelse, vilket domstolen för övrigt har angett. [25] Dessutom

22 — Dom av den 28 mars 1985 i mål 100/84, kommissionen mot Förenade kungariket (REG 1985, s. 1169), punkt 17. Se även dom av den 17 oktober 1991 i mål C-100/90, kommissionen mot Danmark (REG 1991, s. I-5089), punkt 8, och av den 7 december 1995 i mål C-449/93, Rockfon (REG 1995, s. I-4291), punkt 28. Rörande denna fråga i samband med begäran om förhandsavgörande, se dom av den 27 oktober 1977 i mål 30/77, Bouchereau (REG 1977, s. 1999; svensk specialutgåva, volym 3, s. 459), punkt 14, och av den 13 juli 1989 i mål 173/88, Henriksen (REG 1989, s. 2763), punkt 11, generaladvokaten Jacobs förslag till avgörande inför samma dom, punkt 12 och följande punkter, samt domen i målet Cricket St Thomas (se ovan fotnot 21), punkt 18, och generaladvokaten Tesauros förslag till avgörande inför samma dom, punkt 6 och följande punkter.

23 — Se till exempel dom av den 11 augusti 1995 i mål C-453/93, Bulthuis-Griffioen (REG I-2341), punkt 18, och av den 15 juni 1989 i mål 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties (REG 1989, s. 1737), punkt 11.

24 — Se till exempel dom av den 26 mars 1987 i mål 235/85, kommissionen mot Nederländerna (REG 1987, s. 1471), punkt 7— 10, och domen i de ovannämnda målen Stichting Uitvoering Financiële Acties, punkterna 10 och 13, och Bulthuis-Griffioen, punkt 19.

25 — Se domen i de ovannämnda målen Stichting Uitvoering Financiële Acties, punkterna 13 och 14, och Bulthuis-Griffioen, punkt 19.

har domstolen fastställt [26] att "artikel 13 i sjätte direktivet inte undantar alla verksamheter av allmänintresse utan endast de som anges där, vilka beskrivs på ett mycket detaljerat sätt". Domstolen har vägrat att göra en extensiv tolkning av de undantag från skatteplikt som föreskrivs i direktivet för de fall det inte har visats att det finns tolkningsfaktorer som gör det möjligt att utvidga de undantag från skatteplikt som föreskrivs i de relevanta bestämmelserna, och i synnerhet artikel 13. [27]

45. Detta innebär att en metodisk tolkning av bestämmelserna i sjätte direktivet leder till en tolkning av det uttryck som bedömts här som är förenlig med direktivets grundläggande och vägledande princip.

46. Jag skall således undersöka frågan vilka fackliga syften som avses i sjätte direktivet enligt gemenskapsrätten, det vill säga vad dessa syften omfattar.

47. Jag anser inte att ett fackligt syfte kan anses eftersträvas av vilken typ av verksamhet som helst eller kan anses vara vilket syfte som helst som av en händelse intresserar eller sysselsätter en fackförening, en facklig organisation eller en yrkesorganisaton. Dessutom anser jag att det inte är tillräckligt att medlemmarna utövar vilken verksamhet som helst för att man skall kunna säga att en sammanslutning är en organisation som verkar i facklig syfte, och följaktligen omfattas av uttrycket "organisation som verkar i fackligt syfte", det vill säga ingår i den personkrets på vilken undantaget från mervärdesskatteplikt i artikel 13 A.1 l är tillämpligt.

48. Följaktligen är det enligt min mening mer korrekt att tolka den omtvistade bestämmelsen i artikel 13 som att den hänvisar till väsentliga syften för den fackliga verksamheten och avser således organisationer utan vinstintresse som, oavsett deras rättsliga form, verkar i sådana syften.

49. Den omständigheten att det i bestämmelsen i artikel 13 A.1 l anges en lång rad epitet som kännetecknar karaktären hos de syften som organisationerna i fråga kan verka för (det talas om politiska, fackliga, religiösa, patriotiska, filosofiska, filantropiska, eller medborgarrättsliga syften) innebär inte enligt min mening att gemenskapslagstiftaren på detta sätt har velat inbegripa alla organisationer som bildats i syfte att tjäna medlemmarnas allmänna intressen, förutsatt att de inte har vinstintresse och att det inte finns någon risk för snedvridning av konkurrensen, såsom kommissionen har hävdat. Tvärtom har gemenskapslagstiftaren velat fastställa

26 — Se dom av den 11 juli 1985 i mål 107/84, kommissionen mot Tyskland (REG 1985, s. 2655), punkt 17, och domen i det ovannämnda (se punkt 23) målet Stichting Uitvoering Financiële Acties, punkt 12.

27 — Se domen i det ovannämnda (se fotnot 26) målet kommissionen mot Tyskland, punkt 20, och generaladvokaten Darmons förslag till avgörande, punkt 16, inför dom av den 15 december 1993 i mål C-63/92, Lubbock Fine (REG 1993, s. I-6665).

vilka organisationer som kan åtnjuta undantag från mervärdesskatteplikt — på villkor att de saknar vinstintresse och att det inte finns någon risk för snedvridning av konkurrensen.

50. Jag anser att domstolens rättspraxis kan vara till hjälp vid fastställandet av den linje som skiljer fackliga syften i den mening som avses i sjätte direktivet från de syften som inte är fackliga. I domen i målet ASTI, [28] som rörde en bestämmelse som inte behövde tolkas restriktivt, [29] till skillnad från artikel 13 i förevarande fall, fastslog domstolen [30] att bestämmelsen i fråga "utgör ett särskilt uttryck för principen om förbud mot diskriminering på det specifika område som rör arbetstagares deltagande i fackföreningar och i fackligt arbete", vars räckvidd "inte kan begränsas på grund av överväganden som rör den ifrågavarande organisationens rättsliga status". Dessutom fastslog domstolen att de organisationer som det rörde sig om i detta fall [31] inte bara var de som "rättsligt har karaktären av fackföreningar", utan även de som "utövar liknande funktioner vad gäller [... försvar] och [... företrädande] av arbetstagarnas intressen". [32]

51. Av domen i det ovannämnda målet ASTI går det följaktligen att härleda två avgörande faktorer rörande den fråga som är för handen och som gör det möjligt att avgränsa innehållet i uttrycket "facklig" i gemenskapsrätten på grundval av ett ändamålsenligt kriterium. Adjektivet "facklig" avser särskilt en organisation som, oavsett dess rättsliga form, har till syfte att försvara (värna och främja) medlemmarnas intressen (vare sig de är arbetstagare, arbetsgivare, fria yrkesutövare, eller mer allmänt näringsidkare som utövar viss ekonomisk verksamhet) och att företräda medlemmarna. [33] Följaktligen är det inte tillräckligt att en organisation utan vinstintresse endast har till syfte att främja sina medlemmars intressen, om inte detta tar sig uttryck i att medlemmarnas intressen försvaras och att

28 — Dom av den 4 juli 1991 i mål C-213/90 (REG 1991, s. I-3507, svensk specialutgåva, volym 11), punkt 13— 17. Se även generaladvokaten Jacobs förslag till avgörande i samma mål, punkt 16 och följande punkter.

29 — Det rörde sig om artikel 8.1 första stycket i rådets förordning (EEG) nr 1612/68 av den 15 oktober 1968 om arbetskraftens fria rörlighet inom gemenskapen (EGT L 257, s. 2; svensk specialutgåva, område 5, volym 1, s. 33), där det stadgas att "en arbetstagare som är medborgare i en medlemsstat och som är anställd inom en annan medlemsstats territorium skall få lika behandling vad avser medlemskap i fackföreningar och utövande av därmed sammanhängande rättigheter in-klusive rätten att rösta. Arbetstagaren får uteslutas från deltagande i ledningen av organisationer som regleras av offentlig rätt och från att innehа en tjänst som regleras av offentlig rätt. Dess-utom skall arbetstagaren ha rätt att vara valbar till de or-gan som representerar arbetstagaren i företaget."

30 — Domen i målet ASTI, punkt 15.

31 — Det rörde sig om Chambre des employés privés i Luxemburg, en yrkesorganisation som lyder under luxemburgsk lagstiftning.

32 — Domen i målet ASTI, punkt 16. Se även punkt 19 i generaladvokaten Jacobs förslag till avgörande i samma mål. Tanken att en yrkessammanslutning försvarar och främjar medlemmarnas intressen, som följer av att föreningsfriheten har erkänts (den säkerställs exempelvis genom artikel 24a i tjänsteföreskrifter för tjänstemän i Europeiska gemenskaperna), följer av domarna av den 8 oktober 1974 i mål 175/73, Union syndicale — Service public européen m. fl. mot rådet (REG 1974, s. 917), punkt 14, och i mål 18/74, Syndicat général du personnel des organismes européens mot kommissionen (REG 1974, s. 933; svensk specialutgåva, volym 2, s. 351), punkt 10, av den 18 mars 1975 i mål 72/74, Union syndicale m. fl. mot rådet (REG 1975, s. 401), punkterna 17 och 19, och av den 18 januari 1990 i de förenade målen C-193/87 och C-194/87, Maurissen och Union syndicale mot revisionsrätten (REG 1990, s. I-95), punkt 13.

33 — Det skall erinras om att i den internationella konventionen nr 87 från år 1948 om föreningsfrihet och skydd för organisationsrätten ges en allmän definition av det syfte som arbetstagar- eller arbetsgivarorganisationer (artikel 10) verkar för i följande ordalag: främja och försvara de sistnämndas intressen (för texten till denna internationella konvention, se *Conventions et recommandations internationales du travail 1919— 1984*, Bureau international du travail, Genève, 1992, volym 1, s. 4).

medlemmarna företräds gentemot beslutsfattare i frågor som angår dem. [34]

52. Därefter skall det undersökas huruvida det förekommer diskriminering — på grund av den rättsliga kvalificeringen i den nationella lagstiftningen vad gäller skatteplikt eller undantag från skatteplikt i fråga om mervärdesskatt för leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till medlemmarna — till nackdel för de organisationer som skall erlägga motsvarande mervärdesskatt, fastän de verkar i fackligt syfte i den mening som avses i sjätte direktivet.

53. Om däremot villkoret att verka i fackligt syfte inte är uppfyllt, kan det inte röra sig om ett åsidosättande av likabehandlingsprincipen i den mening att motsvarande ekonomisk verksamhet är föremål för en mindre fördelaktig behandling, vilket institutet har hävdat. Enligt institutet föreligger det inte någon skillnad i karaktär och funktion mellan de berörda ekonomiska verksamheterna, om de utövas av organisationer som verkar i fackligt syfte eller av organisationer som inte verkar i ett liknande syfte, även om de saknar vinstintresse och det inte finns någon risk för snedvridning av konkurrensen. I ett sådant fall föreligger det olika behandling av olika situationer, vilket inte strider mot konkurrensrätten.

54. Dessutom anser jag att det kan anses att kommissionens svar [35] på en skriftlig fråga från Europaparlamentet (nr 831/82) om undantag från mervärdesskatteplikt till förmån för fackliga organisationer [36] ligger i linje med den definition av uttrycket "organisation som verkar i fackligt syfte", som jag har gett ovan. Svaret är formulerat på följande sätt:

"Kommissionen har kännedom om de språkskillnader som finns i ordalydelsen i artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet. I vissa språkversioner används ordet 'facklig', som omfattar många olika betydelser, medan det

34 — Se Verdier, J. M: *"Syndicats et droit syndical"*, band 5, volym 1, (*Libertés-Structures-Action*), Paris, Dalloz, andra utgåvan, 1987, punkt 58, s. 202 och följande sidor. I fransk rätt består fackföreningarnas uppdrag enligt lag i att informera sig om och försvara rättigheter samt ekonomiska och etiska intressen, såväl i individuellt som kollektivt hänseende, för de personer som avses i stadgarna (artikel L.411-1 i Code du travail (lagen om arbetsrätt)). I Grekland framgår det av artikel 23.1 i konstitutionen att de fackliga organisationerna har till syfte att värna om och främja arbetstagarnas ekonomiska och professionella intressen, medan det i lagen nr 1264/82 utöver dessa syften tilläggs syftet att främja arbetstagarnas intressen i fråga om social trygghet samt på det sociala och fackliga området. Se till exempel Levendis, G.: *"Συλλογικό εργατικό δίκαιο"*, Aten, Deltiou Ekdoseis Ergatikis Nomothesias, 1996, punkt 12, s. 122 och följande sidor. Dessutom utför de fackliga organisationerna sitt uppdrag på olika sätt i de olika medlemsstaterna. Se i det avseendet Lyon-Caen, G., Pélissier, J. och Suptio, A.: *Droit du travail*, Paris, Précis Dalloz, 18: e upplagan, 1996, s. 482 och följande sidor.

35 — EGT C 25, 1983, s. 1.

36 — Kommissionen upprepade detta svar år 1984 genom den behöriga kommissionsledamoten vid en annan skriftlig fråga från Europaparlamentet (nr 532/84, EGT C 308, s. 3).

mycket exakta uttrycket 'fackförening' används i andra versioner.

Kommissionen anser att dessa skillnader inte behöver ha någon praktisk betydelse för organisationer utan vinstintresse (vare sig de är yrkes- eller arbetstagarorganisationer) *som begränsar sin verksamhet till att företräda* medlemmarnas *kollektiva intressen*. I sådana fall uppträder dessa organisationer nämligen som ett kollektivt uttryck för medlemmarna och de medlemsavgifter som dessa har erlagt avser anslutningen till en kollektiv organisation, och utgör inte ersättning för tjänster som har tillhandahållits. Sådana organisationer borde således inte omfattas av tillämpningsområdet för mervärdesskatt.

Vad beträffar sådana organisationer av ovannämnt slag som inte begränsar sin verksamhet till att kollektivt företräda medlemmarna, kan de omfattas av skattens tillämpningsområde när de medlemsavgifter som de erhåller utgör ersättning för individuella tjänster som de har tillhandahållit medlemmarna" (min kursivering).

55. Jag anser dessutom att en organisation som i enlighet med sina stadgar agerar som påtryckningsgrupp (lobby) gentemot vissa beslutsfattare, oavsett vilka, i frågor som rör den verksamhet — även om den är mycket omfattande — som den företräder, inte automatiskt kan uteslutas från den grupp av organisationer som verkar "i fackligt syfte" i den mening som avses i sjätte direktivet. Följaktligen kan den åtnjuta undantag från mervärdesskatteplikt enligt artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet om de två villkor som uppställs i denna bestämmelse är uppfyllda, nämligen följande: a) organisationen saknar vinstintresse, och b) att undanta dess verksamhet från skatteplikt medför inte någon risk för snedvridning av konkurrensen. Jag anser således att det inte är tillräckligt att en sådan organisation och mer generellt, en yrkesorganisation utan vinstintresse, är verksam genom att tillhandahålla varor eller tjänster i medlemmarnas kollektiva intresse. Det krävs att organisationen har till syfte att främja och försvara medlemmarnas intressen och företräda medlemmarna, såsom har angetts ovan.

56. Det är således en fråga om faktiska omständigheter och det ankommer på den nationella domstolen att fastställa i vilken utsträckning en organisation utan vinstintresse har till syfte att försvara intressen och företräda medlemmarna, så att den kan anses verka i fackligt syfte i den mening som avses i artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet.

57. Om vi i förevarande fall bedömer de syften som institutet verkar för och de åtgärder som det vidtar för att förverkliga dessa

syften, såsom de framgår av begäran om förhandsavgörande, [37] kan det noteras att institutet syftar till att förbättra sina medlemmars yrkeskunnande, att förbättra karriärmöjligheterna inom bilförsäljningsbranschens olika områden och att förbättra den allmänna uppfattningen om branschen och de personer som arbetar inom denna. Sammanslutningen söker nå dessa syften genom att avsiktligt tillgodose branschens krav på färdigheter på alla nivåer (från direktörstjänster till teknikertjänster), genom att godkänna kurser (som anordnas av andra institutioner) i vilka dessa färdigheter lärs ut, genom att ge stipendier för de kurser som slutförs och klassificera sina medlemmar, genom att sprida information för att hålla sina medlemmar à jour med utvecklingen inom branschen och inom deras kompetensområde och genom att föra ett arbetsplaceringsregister.

58. Med tanke på att uttrycket "facklig" i gemenskapsrätten särskilt avser en organisation som, oavsett dess rättsliga form, har till syfte att främja och försvara medlemmarnas intressen (vare sig dessa är arbetstagare, arbetsgivare eller fria yrkesutövare) och att företräda dessa, är det svårt att godta att institutet kan innefattas bland de organisationer som verkar i fackligt syfte. Det skall erinras om att Förenade kungarikets regering i sitt skriftliga svar på domstolens frågor har understrukit (punkt 19), och vid det muntliga förfarandet upprepat, att institutet aldrig har nämnt att någon av dess medlemmar någonsin har vänt sig till institutet för att detta skall försvara och företräda medlemmens intressen gentemot arbetsgivarna eller gentemot någon annan person, utan i sådana fall vänder sig institutets medlemmar om nödvändigt till de fackföreningar som de tillhör.

59. Om en organisation utan vinstintresse, som exempelvis institutet, skulle erkännas som en "organisation som verkar i fackligt syfte", skulle det leda till att undantagen från mervärdesskatteplikt utvidgas till att omfatta fall som inte föreskrivs i artikel 13 A.1 l i sjätte direktivet, vilken skall tolkas restriktivt. För övrigt anser jag att det inte finns någon tolkningsfaktor som gör det möjligt att utvidga det undantag från skatteplikt som föreskrivs i den berörda artikeln. [38]

60. Om en så extensiv tolkning av artikeln skulle godtas, skulle det eventuellt bli möjligt att kringgå direktivets bestämmelser, därför att det skulle möjliggöra för sammanslutningar som verkar i ett lovvärt syfte att befria sig från skyldigheten att erlägga mervärdesskatt, vilket skulle skada gemenskapens ekonomi.

37 — Det skall erinras om att i förevarande mål ansåg den nationella domstolen att institutet inte är "en fackförening eller en annan organisation av enskilda personer som har till huvudsakligt syfte att på medlemmarnas vägnar föra förhandlingar avseende deras arbetsvillkor", vilket krävs enligt VATA.

38 — Se domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Tyskland (ovan fotnot 26, punkt 20), och generaladvokten Darmons förslag till avgörande (punkt 16) i det ovannämnda målet Lubbock Fine (ovan fotnot 27).

61. Enligt min mening kan en yrkesorganisation som institutet inte anses verka i fackligt syfte, i den mening som avses i direktivet, eftersom en överdrivet extensiv tolkning av detta uttryck skulle leda till att det förfelade sitt syfte. Det är således inte möjligt att låta sammanslutningar av det slag som den nationella domstolen har beskrivit omfattas av begreppet "organisationer som verkar i fackligt syfte", eftersom innebörden av begreppet på så sätt skulle ändras. Därav skulle följa att detta obestämda rättsliga begrepp endast skulle få ett rent semantiskt värde och sakna verkligt normativt innehåll och, slutligen, särskild praktisk nytta.

62. Slutligen kan även ett argument till stöd för detta påstående hämtas ur de förarbeten som föregick antagandet av den bestämmelse i artikel 13 som har bedömts här, vilket gör det möjligt att bedöma lagstiftarens avsikt. Det skall noteras att det yttrande som Ekonomiska och sociala kommittén avgav den 31 januari 1974 över förslaget till sjätte direktivet om mervärdesskatt [39] för första gången handlade om "undantag från skatteplikt för fackföreningar och *yrkesorganisationer*, kyrkor, etcetera" (min kursivering). I yttrandet nämndes fackföreningar, yrkesorganisationer och kyrkor som exempel, och det anges att samma regler skulle kunna gälla för motsvarande institutioner som inte har angetts om deras verksamhet inte omfattas av offentlig rätt och om de inte redan har undantagits från skatteplikt på den grunden.

63. Enligt Ekonomiska och sociala kommitténs yttrande skulle detta undantag från mervärdesskatteplikt vara möjligt, eftersom fackföreningar och yrkesorganisationer inte utövar konkurrerande verksamhet, såsom kommersiella transaktioner eller rådgivning mot betalning som är separat från den generella medlemsavgiften och varierar beroende på omfattningen av den tjänst som utförts. I samma yttrande angavs det att detta undantag från skatteplikt är särskilt lämpligt för fackföreningsavgifter, eftersom fackföreningarna vid påförande av skatt måste erlägga detta skattebelopp utan att medlemmarna kan dra av detta, eftersom de själva inte är skattskyldiga. [40]

64. Med beaktande av yttrandet från Ekonomiska och sociala kommittén vill jag notera att ordalydelsen i artikel 13 A.1 l klart och tydligt anger de organisationer som är undantagna från skatteplikt, och endast hänvisar till organisationer som verkar i fackligt syfte och inte åsyftar yrkessyften i generell mening. Med hänsyn till detta är formuleringen i den tillämpliga bestämmelsen således mer begränsad. Därför anser jag att bara de organisationer som verkar i fackligt syfte, i den mening som angetts ovan, kan åtnjuta undantag från mervärdesskatteplikt.

39 — EGT C 139, 1974, s. 15, punkt 1 i yttrandena avseende artikel 14 i förslaget till direktiv, som innehöll en förteckning över undantagen från mervärdesskatteplikt.

40 — Ekonomiska och sociala kommittén noterade därefter att fackföreningarna och yrkesorganisationerna borde kunna avstå från undantaget från skatteplikt och betala skatten, för att därefter kunna återfå den mervärdesskatt som redan erlagts (skatter på fast egendom och kontorsmaterial).

VI — Förslag till avgörande

65. Med hänsyn till den bedömning som gjorts ovan föreslår jag att den tolkningsfråga som hänskjutits till domstolen av VAT and Duties Tribunal, London, skall besvaras på följande sätt:

Artikel 13 A.1 l i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: Enhetlig beräkningsgrund innebär att en organisation som har de kännetecken som anges i begäran om förhandsavgörande inte kan anses 'verka i ... fackligt ... syfte', och de tjänster som den tillhandahåller sina medlemmar skall följaktligen inte undantas från mervärdesskatteplikt.