URTEIL DES GERICHTSHOFES (Fünfte Kammer)

20. Juni 2002 *

In der Rechtssache C-287/00

Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch G. Wilms und K. Gross als Bevollmächtigte, Zustellungsanschrift in Luxemburg,

Klägerin,

gegen

Bundesrepublik Deutschland, vertreten durch W.-D. Plessing und T. Jürgensen als Bevollmächtigte,

Beklagte,

wegen Feststellung, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitglied-

* Verfahrenssprache: Deutsch.

staaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1) verstoßen hat, dass sie die Forschungstätigkeit staatlicher Hochschulen gemäß § 4 Nummer 21a des Umsatzsteuergesetzes vom 27. April 1993 (BGBl. I S. 565) in der Fassung von § 4 Absatz 5 des Umsatzsteuergesetz-Änderungsgesetzes vom 12. Dezember 1996 (BGBl. I S. 1851) von der Mehrwertsteuer befreit,

erlässt

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten P. Jann sowie der Richter S. von Bahr (Berichterstatter), D. A. O. Edward, A. La Pergola und C. W. A. Timmermans,

Generalanwalt: F. G. Jacobs
Kanzler: R. Grass

aufgrund des Berichts des Berichterstatters,

nach Anhörung der Schlussanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 13. Dezember 2001,

folgendes

Urteil

1 Die Kommission der Europäischen Gemeinschaften hat mit Klageschrift, die am 20. Juli 2000 bei der Kanzlei des Gerichtshofes eingegangen ist, gemäß Artikel 226 EG Klage auf Feststellung erhoben, dass die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage (ABl. L 145, S. 1, im Folgenden: Sechste Richtlinie) verstoßen hat, dass sie die Forschungstätigkeit staatlicher Hochschulen gemäß § 4 Nummer 21a des Umsatzsteuergesetzes vom 27. April 1993 (BGBl. I S. 565) in der Fassung von § 4 Absatz 5 des Umsatzsteuergesetz-Änderungsgesetzes vom 12. Dezember 1996 (BGBl. I S. 1851, im Folgenden: UStG) von der Mehrwertsteuer befreit.

Rechtlicher Rahmen

Gemeinschaftsregelung

2 Nach Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie unterliegen Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt, der Mehrwertsteuer.

3 Gemäß Artikel 4 Absatz 1 dieser Richtlinie gilt als Steuerpflichtiger, wer eine der in Absatz 2 dieser Bestimmung genannten wirtschaftlichen Tätigkeiten selbständig ausübt. Der Begriff „wirtschaftliche Tätigkeiten" umfasst nach Artikel 4 Absatz 2 alle Tätigkeiten eines Erzeugers, Händlers oder Dienstleistenden und auch Leistungen, die die Nutzung von körperlichen oder nicht körperlichen Gegenständen zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen umfassen.

4 Nach Artikel 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie gelten Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Leistungen erbringen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Leistungen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben.

5 Artikel 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie, der Befreiungen bestimmter dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten vorsieht, bestimmt:

„Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

...

i) die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- oder Hochschulunterricht, die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung

sowie die damit eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind[,] oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung".

Nationale Regelung

6 Nach § 4 Nummer 21a UStG sind von der Mehrwertsteuer befreit „die Umsätze der staatlichen Hochschulen aus Forschungstätigkeit. Nicht zur Forschungstätigkeit gehören Tätigkeiten, die sich auf die Anwendung gesicherter Erkenntnisse beschränken, die Übernahme von Projektträgerschaften sowie Tätigkeiten ohne Forschungsbezug."

Vorverfahren

7 Da die Kommission die nach § 4 Nummer 21a UStG gewährte Mehrwertsteuerbefreiung für gemeinschaftsrechtswidrig hielt, richtete sie am 6. November 1998 ein Mahnschreiben an die Bundesrepublik Deutschland.

8 In diesem Schreiben stellte die Kommission unter Hinweis auf den Inhalt von § 4 Nummer 21a UStG fest, dass eine staatliche Hochschule mehrwertsteuerpflichtig sei, sofern sie nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werde, sondern entgeltliche Tätigkeiten ausübe, und dass Forschungstätigkeiten eines Steuerpflichtigen nach der Sechsten Richtlinie steuerbare und nicht steuerbefreite Um-

sätze darstellten. Sie verwies weiter auf den Wortlaut von Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie und machte geltend, da Forschungstätigkeiten nicht steuerbefreit seien, insbesondere nicht nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie, habe die Bundesrepublik Deutschland ihrer Ansicht nach gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie verstoßen, indem sie Forschungstätigkeiten staatlicher Hochschulen von der Mehrwertsteuer befreie.

9 Da das Mahnschreiben unbeantwortet blieb, obwohl der Bundesregierung auf ihre Bitte hin eine Fristverlängerung bis Mitte März 1999 gewährt worden war, gab die Kommission mit Schreiben vom 26. August 1999 eine mit Gründen versehene Stellungnahme ab, in der sie die Bundesrepublik Deutschland aufforderte, die erforderlichen Maßnahmen zu ergreifen, um der Stellungnahme binnen zwei Monaten nach ihrer Notifizierung nachzukommen.

10 In der mit Gründen versehenen Stellungnahme führte die Kommission, nachdem sie festgestellt hatte, dass nach § 4 Nummer 21a UStG Forschungstätigkeiten staatlicher Hochschulen von der Mehrwertsteuer befreit seien, und den Wortlaut von Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie angeführt hatte, in Punkt 3 erneut aus, dass eine staatliche Hochschule mehrwertsteuerpflichtig sei, sofern sie nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig werde, sondern entgeltliche Tätigkeiten ausübe, und dass Forschungstätigkeiten eines Steuerpflichtigen nach der Sechsten Richtlinie steuerbare und nicht steuerbefreite Umsätze darstellten. Durch die Befreiung der Forschungstätigkeiten staatlicher Hochschulen von der Mehrwertsteuer habe die Bundesrepublik Deutschland gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie verstoßen. Schließlich erinnerte die Kommission daran, dass sie die Bundesregierung mit ihrem Mahnschreiben vom 6. November 1998 gemäß Artikel 226 EG von diesem Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht unterrichtet habe.

11 Die deutsche Regierung antwortete auf die mit Gründen versehene Stellungnahme mit Schreiben vom 4. April 2000; da die Kommission diese Antwort jedoch nicht für zufrieden stellend hielt, hat sie die vorliegende Klage erhoben.

Zur Zulässigkeit

Vorbringen der Parteien

12 Die Bundesregierung trägt vor, die Klage der Kommission sei aus zwei Gründen unzulässig.

13 Erstens habe die Kommission das in Artikel 226 EG vorgeschriebene Vorverfahren nicht ordnungsgemäß durchgeführt. Entgegen den Erfordernissen nach der Rechtsprechung des Gerichtshofes (vgl. insbesondere Urteile vom 20. März 1997 in der Rechtssache C-96/95, Kommission/Deutschland, Slg. 1997, I-1653, Randnrn. 22 und 24, und vom 28. Oktober 1999 in der Rechtssache C-328/96, Kommission/Österreich, Slg. 1999, I-7479, Randnr. 34) enthalte nämlich die mit Gründen versehene Stellungnahme, die sich auf sieben Sätze beschränke, weder eine umfassende tatsächliche Darstellung noch eine detaillierte und zusammenhängende rechtliche Würdigung des Streitgegenstands, sondern beschränke sich im Wesentlichen darauf, den Inhalt des Aufforderungsschreibens zu wiederholen.

14 Zweitens sei der in der Klageschrift bezeichnete Streitgegenstand weiter, als er sich aus der mit Gründen versehenen Stellungnahme ergebe, was gegen den Grundsatz der Kontinuität zwischen Vorverfahren und Klageverfahren verstoße, der spezifischer Ausdruck des Grundsatzes des rechtlichen Gehörs sei (vgl. Urteil vom 25. April 1996 in der Rechtssache C-274/93, Kommission/Luxemburg, Slg. 1996, I-2019, Randnr. 11).

15 Insoweit begründe die Kommission ihre Klage nicht mehr, wie in der mit Gründen versehenen Stellungnahme, nur mit einem Verstoß gegen Artikel 2 der

Sechsten Richtlinie, sondern führe zusätzlich Artikel 13 Teil A der Sechsten Richtlinie an. Soweit die Argumentation der Kommission auf diese Bestimmung gestützt sei, stelle sie einen wesentlichen Aspekt der Klage der Kommission und damit eine neue Rüge dar. In Artikel 2 der Sechsten Richtlinie werde nämlich nur der Gegenstand der Mehrwertsteuer definiert, d. h. festgelegt, welche grundsätzlichen Arten von Umsätzen überhaupt in das Mehrwertsteuersystem einzubeziehen seien; aus dieser Bestimmung folge jedoch nicht unmittelbar, dass die dort bezeichneten Umsätze steuerpflichtig seien. Diese Steuerpflichtigkeit ergebe sich erst aus den besonderen Steuerbefreiungstatbeständen nach den Artikeln 13 ff. der Sechsten Richtlinie.

Würdigung durch den Gerichtshof

16 Nach ständiger Rechtsprechung soll das Vorverfahren dem betroffenen Mitgliedstaat Gelegenheit geben, sowohl seinen gemeinschaftsrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen als auch seine Verteidigungsmittel gegenüber den Rügen der Kommission wirkungsvoll geltend zu machen (vgl. u. a. Urteil Kommission/Deutschland, Randnr. 22, und Urteil vom 15. Januar 2002 in der Rechtssache C-439/99, Kommission/Italien, Slg. 2002, I-305, Randnr. 10).

17 Der ordnungsgemäße Ablauf dieses Verfahrens ist nicht nur eine vom EG-Vertrag vorgeschriebene wesentliche Garantie für den Schutz der Rechte des betroffenen Mitgliedstaats, sondern auch dafür, dass ein etwaiges streitiges Verfahren einen eindeutig festgelegten Streitgegenstand hat (vgl. Urteil vom 13. Dezember 2001 in der Rechtssache C-1/00, Kommission/Frankreich, Slg. 2001, I-9989, Randnr. 53).

18 Daraus folgt erstens, dass der Gegenstand einer Klage nach Artikel 226 EG durch das in dieser Bestimmung vorgesehene Vorverfahren eingegrenzt wird. Daher muss die Klage auf die gleichen Gründe und das gleiche Vorbringen gestützt sein wie die mit Gründen versehene Stellungnahme (vgl. u. a. Urteil Kommission/Italien, Randnr. 11).

19 Zweitens muss die mit Gründen versehene Stellungnahme eine zusammenhängende und ausführliche Darstellung der Gründe enthalten, aus denen die Kommission zu der Überzeugung gelangt ist, dass der betreffende Mitgliedstaat gegen eine seiner Verpflichtungen aus dem Vertrag verstoßen habe (vgl. u. a. Urteil Kommission/Italien, Randnr. 12).

20 Im vorliegenden Fall war zum einen die der Bundesrepublik Deutschland vorgeworfene Vertragsverletzung, nämlich die Befreiung der Forschungstätigkeiten staatlicher Hochschulen von der Mehrwertsteuer gemäß § 4 Nummer 21a UStG, gleichbleibend Gegenstand des gesamten Verfahrens, das mit der Übersendung des Mahnschreibens begonnen hatte. Dazu heißt es in diesem Schreiben klar, dass die Kommission diese Tätigkeiten als steuerbare und nicht steuerbefreite Umsätze im Sinne von Artikel 2 Nummer 1 der Sechsten Richtlinie ansehe.

21 Zum anderen hat die Kommission den Gegenstand des Rechtsstreits nicht durch eine andere Begründung der festgestellten Vertragsverletzung geändert. Zwar hat sie erst in ihrer Klageschrift ausdrücklich dargelegt, warum sie Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i im vorliegenden Falle für nicht anwendbar halte. Sie hatte jedoch bereits in ihrem Mahnschreiben darauf hingewiesen, dass ihrer Ansicht nach die Forschungstätigkeiten der Hochschulen nicht — „insbesondere nicht nach Artikel 13 der Richtlinie" — steuerbefreit seien. Dabei ist zu beachten, dass sich die mit Gründen versehene Stellungnahme ausdrücklich auf das Mahnschreiben bezieht.

22 Es ist daher davon auszugehen, dass die Kommission in der mit Gründen versehenen Stellungnahme in hinreichend genauen Formulierungen die gerügte Vertragsverletzung und die Gründe für ihre Ansicht angeführt hat, dass die Bundesrepublik Deutschland die ihr nach der Sechsten Richtlinie obliegenden Verpflichtungen verletzt habe.

23 Außerdem ist unstreitig, dass das Mahnschreiben unbeantwortet geblieben ist, obwohl die Kommission der deutschen Regierung eine Verlängerung der Beantwortungsfrist eingeräumt hatte. Hätte die deutsche Regierung das Schreiben beantwortet, wäre die Kommission in der Lage gewesen, in der mit Gründen versehenen Stellungnahme die Rügen näher darzulegen, die sie im Mahnschreiben bereits in allgemeiner Form erhoben hatte. In einer Situation, wie sie aufgrund des Schweigens der deutschen Regierung entstanden war, kann der Kommission nicht zum Vorwurf gemacht werden, in der mit Gründen versehenen Stellungnahme im Wesentlichen den Inhalt des Mahnschreibens mit praktisch gleichlautenden Formulierungen übernommen zu haben.

24 Im Übrigen hat sich die Kommission zwar erstmals in der Klageschrift eben auf Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie berufen, sie hat aber damit nur auf ein Verteidigungsvorbringen erwidert, mit dem die deutsche Regierung ebenfalls erstmals auf die mit Gründen versehene Stellungnahme geantwortet hatte, und damit weder die Umschreibung noch die Begründung der angeblichen Pflichtverletzung geändert (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. Dezember 1982 in der Rechtssache 211/81, Kommission/Dänemark, Slg. 1982, 4547, Randnr. 16).

25 Daher ist davon auszugehen, dass die mit Gründen versehene Stellungnahme die gerügte Vertragsverletzung hinreichend genau bezeichnet und dass das Vorbringen der Kommission in ihrer Klageschrift, wonach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie im vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, nicht zu einer Änderung des Gegenstands der angeblichen Vertragsverletzung führt.

26 Folglich ist die Klage zulässig.

Zur Begründetheit

Vorbringen der Parteien

27 Die Kommission macht geltend, die Tätigkeit, um die es im vorliegenden Fall gehe, beruhe auf einem privatrechtlichen Vertrag über einen Forschungsauftrag zwischen der betreffenden staatlichen Hochschule und einem Auftraggeber, in dem vor allem Art und Umfang der Leistung und die Gegenleistung geregelt seien. Bei der Ausübung dieser Tätigkeit wendeten die staatlichen Hochschulen somit die gleichen Regeln wie ein privates Unternehmen an. Folglich greife die Ausnahmevorschrift des Artikels 4 Absatz 5 Unterabsatz 1 der Sechsten Richtlinie über die Tätigkeiten oder Leistungen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeübt bzw. erbracht würden, nicht ein, so dass diese Einrichtungen im Bereich der Auftragsforschung grundsätzlich als Steuerpflichtige im Sinne dieser Richtlinie angesehen würden.

28 Da die Forschungstätigkeiten der staatlichen Hochschulen aufgrund eines Auftragsverhältnisses gegen Entgelt ausgeübt würden, seien sie Dienstleistungen, die gemäß Artikel 2 der Sechsten Richtlinie der Mehrwertsteuer unterlägen. Diese Vorschrift bestimme den steuerbaren Umsatz, indem sie festlege, welche Tätigkeiten grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterlägen. Da die Umsätze der Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht aus hoheitlichen Tätigkeiten resultierten, folge die Verpflichtung der Mitgliedstaaten, diese Umsätze der Mehrwertsteuer zu unterwerfen, somit unmittelbar aus Artikel 2 der Sechsten Richtlinie.

29 Im Übrigen könne eine Steuerbefreiung der Auftragsforschung staatlicher Hochschulen nicht nach Artikel 13 Teil A der Sechsten Richtlinie gewährt werden.

30 Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes ergebe sich nämlich aus dem System der Sechsten Richtlinie, dass die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen des Artikels 13 Teil A umschrieben seien, eng auszulegen seien. Nach dieser Bestimmung seien nicht alle dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer befreit, sondern nur diejenigen, die in ihr einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben seien (vgl. Urteile vom 12. November 1998 in der Rechtssache C-149/97, Institute of the Motor Industry, Slg. 1998, I-7053, Randnrn. 17 und 18, und in der Rechtssache C-384/98 vom 14. September 2000, D., Slg. 2000, I-6795, Randnrn. 19 und 20).

31 Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie verweise jedoch nicht auf die nach § 4 Nummer 21a UStG befreiten Forschungstätigkeiten der staatlichen Hochschulen. Außerdem ergebe sich aus der in der vorstehenden Randnummer genannten Rechtsprechung, dass die Definition der „eng mit dem Hochschulunterricht verbundenen Dienstleistungen" im Sinne von Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie Dienstleistungen oder Lieferungen von Gegenständen umfasse, die unmittelbar für die Lehre erforderlich seien, wie die Zurverfügungstellung von Lehrmaterial. Dass die für Privatpersonen ausgeübten Forschungstätigkeiten für die Lehre nützlich sein könnten, könne allerdings noch keinen so engen rechtlichen Zusammenhang zwischen der Lehre und den fraglichen Tätigkeiten begründen, wie er von dieser Bestimmung verlangt werde.

32 Was das Argument der Bundesregierung betreffe, die streitige Befreiung führe zu einer Steuervereinfachung und vermeide Verwaltungsaufwand, so habe der Gerichtshof bezüglich des Wortlauts des mit dem Einleitungssatz von Artikel 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie wortgleichen Einleitungssatzes von Artikel 13 Teil B der Sechsten Richtlinie festgestellt, dass die von den Mitgliedstaaten festgesetzten Bedingungen für die Befreiungen nicht die Bestimmung des Inhalts der

vorgesehenen Befreiungen betreffen könnten (vgl. Urteil vom 28. März 1996 in der Rechtssache C-468/93, Gemeente Emmen, Slg. 1996, I-1721, Randnr. 19).

33 Die Bundesregierung trägt vor, die Klage sei erstens unbegründet, weil Artikel 2 der Sechsten Richtlinie weder eine Verpflichtung noch ein Verbot enthalte. Diese Vorschrift, die klarstelle, dass die genannten Leistungen der Mehrwertsteuer „unterliegen", enthalte nur eine Definition der Steuerbemessungsgrundlage, d. h. der Steuerbarkeit, und nicht der Steuerpflichtigkeit (vgl. Urteil des Gerichtshofes vom 29. Juni 1999 in der Rechtssache C-158/98, Coffeeshop „Siberië", Slg. 1999, I-3971, Randnrn. 14, 21 und 23). Man könne jedoch nicht gegen eine Vorschrift verstoßen, die eine reine Definitionsnorm sei. Die Mehrwertsteuerpflichtigkeit der in dieser Bestimmung genannten Tätigkeiten könne sich nur aus der Verbindung mit Artikel 13 Teil A der Sechsten Richtlinie ergeben, der die Steuerbefreiungstatbestände für bestimmte Tätigkeiten aufzähle. Die von der Kommission in ihrer Klageschrift formulierte Rüge könne daher nicht durchgreifen.

34 Die Klage sei zweitens unbegründet, weil die Steuerbefreiung der Forschungstätigkeit von Hochschulen nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie gerechtfertigt sei.

35 Insofern stelle die Forschung eine Dienstleistung dar, die mit dem Unterricht staatlicher Hochschulen eng verbunden sei. Forschungs- und Lehrtätigkeiten an diesen Hochschulen seien nicht voneinander zu trennen. Gerade die Hochschulen seien für die Lehre auf die Forschung angewiesen, weil sie hieraus ihre neuen Erkenntnisse entwickeln und vermitteln könnten. Entgegen der Behauptung der Kommission sei die Zusammenarbeit zwischen den staatlichen Hochschulen und der Wirtschaft im Rahmen der drittmittelfinanzierten Forschungstätigkeit für den Hochschulunterricht nicht nur nützlich, sondern ebenso wie das Lehrmaterial absolut unverzichtbar.

36 Die Hochschulausbildung sei keine zweckfreie Beschäftigung mit der Wissenschaft, sondern ermögliche vor allem die Erlangung einer Qualifizierung für eine berufliche Tätigkeit in der Wirtschaft, was auch dem Ziel des Studiums entspreche, wie es in § 7 des Hochschulrahmengesetzes vom 9. April 1987 (BGBl. I S. 1170) in der Fassung vom 19. Januar 1999 (BGBl. I S. 18) definiert sei. Die Hochschullehrer könnten in ihrer täglichen Arbeit den geforderten Bezug der Hochschulausbildung zur Berufspraxis nur sicherstellen, soweit sie diesen Praxisbezug selbst aufwiesen. Daher könne auf die Durchführung von Forschungsvorhaben im Auftrag und in Zusammenarbeit mit der Wirtschaft nicht verzichtet werden.

37 Das Ziel der Steuervereinfachung stelle keine Rechtfertigung für die Steuerbefreiungen dar, sondern trete im Rahmen eines Befreiungstatbestands hinzu. Wenn ein Steuerbefreiungsgrund — hier: nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie — einschlägig sei, könnten auch Steuervereinfachungsmaßnahmen berücksichtigt werden. Der Begriff der „eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen" sei daher auch unter dem Gesichtspunkt der Steuervereinfachung auszulegen. In diesem Zusammenhang sei auf den engen Zusammenhang zwischen Forschung und Lehre und darauf hinzuweisen, dass eine Trennung zwischen der Mehrwertsteuer unterliegenden und steuerbefreiten Bereichen an den staatlichen Hochschulen zu Ineffizienz und Bürokratismus führen würde.

Würdigung durch den Gerichtshof

38 Erstens ist das Argument der deutschen Regierung zurückzuweisen, dass Artikel 2 der Sechsten Richtlinie keine Bestimmung der Mehrwertsteuerpflichtigkeit ent-

halte. Wie nämlich der Gerichtshof im Urteil vom 21. Februar 1989 in der Rechtssache 203/87 (Kommission/Italien, Slg. 1989, 371, Randnr. 2) hervorgehoben hat, wird in dieser Bestimmung festgelegt, welche Umsätze der Mehrwertsteuer unterliegen, nämlich „Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger als solcher im Inland gegen Entgelt ausführt" sowie „die Einfuhr von Gegenständen".

39 Die Sechste Richtlinie sieht für bestimmte Kategorien dieser Umsätze, namentlich in Abschnitt X, zu dem Artikel 13 gehört, Befreiungen von der Mehrwertsteuer vor. Soweit eine Steuerbefreiung in der Sechsten Richtlinie nicht vorgesehen ist, stellt sie eine Abweichung von der allgemeinen Regel des Artikels 2 der Richtlinie dar. Eine solche Abweichung kann nur dann mit dem Gemeinschaftsrecht in Einklang stehen, wenn sie nach den Bestimmungen der Sechsten Richtlinie zulässig ist (vgl. in diesem Sinne das genannte Urteil vom 21. Februar 1989, Kommission/Italien, Randnr. 10).

40 Damit verstoßen nationale Rechtsvorschriften, nach denen Umsätze von der Mehrwertsteuer befreit sind und die weder von einer in der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiung gedeckt noch nach einer in ihr vorgesehenen Abweichung zulässig sind, gegen Artikel 2 dieser Richtlinie.

41 Zweitens ist festzustellen, dass die deutsche Regierung nicht bestreitet, dass staatliche Hochschulen bei der Ausübung der im Ausgangsverfahren fraglichen Forschungstätigkeiten grundsätzlich als Steuerpflichtige im Sinne von Artikel 4 Absatz 1 der Sechsten Richtlinie anzusehen sind, und dass sie auch nicht die Ansicht vertritt, dass Absatz 5 dieser Bestimmung auf diese Tätigkeiten anwendbar sei.

42 Daraus folgt, dass der Rechtsstreit ausschließlich die Frage betrifft, ob die entgeltlichen Forschungstätigkeiten staatlicher Hochschulen Dienstleistungen dar-

stellen, die im Sinne von Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie mit dem Hochschulunterricht „eng verbunden" sind und als solche nach dieser Bestimmung von der Mehrwertsteuer zu befreien sind.

43 Die Begriffe, mit denen die Steuerbefreiungen nach Artikel 13 der Sechsten Richtlinie umschrieben sind, sind eng auszulegen, da sie Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz darstellen, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer unterliegt (vgl. u. a. Urteile vom 15. Juni 1989 in der Rechtssache 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Slg. 1989, 1737, Randnr. 13, sowie Urteile Institute of the Motor Industry, Randnr. 17, und D., Randnr. 15).

44 Nach ständiger Rechtsprechung sind diese Steuerbefreiungen autonome gemeinschaftsrechtliche Begriffe, die eine von Mitgliedstaat zu Mitgliedstaat unterschiedliche Anwendung des Mehrwertsteuersystems verhindern sollen (vgl. u. a. Urteile vom 25. Februar 1999 in der Rechtssache C-349/96, CPP, Slg. 1999, I-973, Randnr. 15, und vom 8. März 2001 in der Rechtssache C-240/99, Skandia, Slg. 2001, I-1951, Randnr. 23).

45 Außerdem sollen durch Artikel 13 Teil A der Sechsten Richtlinie bestimmte dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer befreit werden. Durch diese Vorschrift werden jedoch nicht alle dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer befreit, sondern nur diejenigen, die in ihr einzeln aufgeführt und sehr genau beschrieben sind (vgl. u. a. Urteil Institute of the Motor Industry, Randnr. 18).

46 Überdies ist festzustellen, dass Artikel 13 A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie keine Definition des Begriffes der mit dem Hochschulunterricht „eng verbundenen" Dienstleistungen enthält.

47 Dieser Begriff verlangt gleichwohl keine besonders enge Auslegung, da durch die Befreiung der mit dem Hochschulunterricht eng verbundenen Dienstleistungen gewährleistet werden soll, dass der Zugang zum Hochschulunterricht nicht durch die höheren Kosten versperrt wird, die entstünden, wenn dieser selbst oder die eng mit ihm verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen der Mehrwertsteuer unterworfen wären (vgl. entsprechend zu Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe b der Sechsten Richtlinie Urteil vom 11. Januar 2001 in der Rechtssache C-76/99, Kommission/Frankreich, Slg. 2001, I-249, Randnr. 23). Es würde jedoch keinen Anstieg der Kosten des Hochschulunterrichts bewirken, wenn die entgeltliche Durchführung von Forschungsvorhaben durch staatliche Hochschulen der Mehrwertsteuer unterworfen würde.

48 Darüber hinaus ist die Durchführung derartiger Vorhaben, auch wenn sie als für den Hochschulunterricht sehr nützlich angesehen werden kann, entgegen der Auffassung der deutschen Regierung zur Erreichung des mit diesem angestrebten Zweckes, der insbesondere darin besteht, die Studenten im Hinblick auf die Ausübung einer beruflichen Tätigkeit auszubilden, nicht unverzichtbar. Es ist nämlich festzustellen, dass zahlreiche Hochschuleinrichtungen dieses Ziel ohne die entgeltliche Durchführung von Forschungsvorhaben erreichen und dass eine Verbindung zwischen dem Hochschulunterricht und dem Berufsleben auf andere Art und Weise gewährleistet werden kann.

49 Daher ist die entgeltliche Durchführung von Forschungsvorhaben durch staatliche Hochschulen nicht als eine mit dem Hochschulunterricht eng verbundene Tätigkeit im Sinne von Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie anzusehen.

50 Was das den Zweck einer Vereinfachung der Mehrwertsteuerzahlung betreffende Argument der deutschen Regierung angeht, so ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung zwar die Mitgliedstaaten nach dem Eingangssatz von Artikel 13 Teil A Absatz 1 der Sechsten Richtlinie die Bedingungen für die Steuerbefreiungen festsetzen, um die korrekte und einfache Anwendung dieser

Befreiungen zu gewährleisten und Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaige Missbräuche zu verhüten, dass sich aber diese Bedingungen nicht auf den Inhalt der vorgesehenen Steuerbefreiungen erstrecken können (vgl. u. a. Urteile vom 7. Mai 1998 in der Rechtssache C-124/96, Kommission/Spanien, Slg. 1998, I-2501, Randnrn. 11 und 12, und Urteil Kommission/Frankreich vom 11. Januar 2001, Randnr. 26).

51 Somit ist es in einer Situation wie derjenigen des Ausgangsverfahrens, in der die betreffende nationale Regelung die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach Artikel 13 Teil A Absatz 1 Buchstabe i der Sechsten Richtlinie nicht erfüllt, unerheblich, dass die nationale Regelung eine Maßnahme zur Steuervereinfachung darstellt.

52 Die Bundesrepublik Deutschland hat daher gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 2 der Sechsten Richtlinie verstoßen, indem sie die gegen Entgelt ausgeübte Forschungstätigkeit staatlicher Hochschulen gemäß § 4 Nummer 21a UStG von der Mehrwertsteuer befreit.

Kosten

53 Nach Artikel 69 § 2 der Verfahrensordnung ist die unterliegende Partei auf Antrag zur Tragung der Kosten zu verurteilen. Da die Bundesrepublik Deutschland mit ihrem Vorbringen unterlegen ist, sind ihr gemäß dem Antrag der Kommission die Kosten aufzuerlegen.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

für Recht erkannt und entschieden:

1. **Die Bundesrepublik Deutschland hat dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus Artikel 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern — Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage verstoßen, dass sie die gegen Entgelt ausgeübte Forschungstätigkeit staatlicher Hochschulen gemäß § 4 Nummer 21a des Umsatzsteuergesetzes vom 27. April 1993 in der Fassung von § 4 Absatz 5 des Umsatzsteuergesetz-Änderungsgesetzes vom 12. Dezember 1996 von der Mehrwertsteuer befreit.**

2. **Die Bundesrepublik Deutschland trägt die Kosten des Verfahrens.**

Jann von Bahr Edward

La Pergola Timmermans

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 20. Juni 2002.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Fünften Kammer

P. Jann