CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL F. G. JACOBS van 13 december 2001 [1]

1. Met dit beroep krachtens artikel 226 EG verzoekt de Commissie om vaststelling dat Duitsland, door de onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten vrij te stellen van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW"), niet heeft voldaan aan zijn verplichtingen uit hoofde van artikel 2 van de Zesde BTW- richtlijn. [2]

De Zesde richtlijn

2. Artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn bepaalt dat „de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht" aan belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen.

3. Artikel 4 bepaalt, voorzover relevant:

„1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

[...]

1 — Oorspronkelijke taal: Engels.

2 — Zesde Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145; hierna: „Zesde richtlijn").

5. De Staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.

Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden.

[...]"

4. Artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn luidt:

„Vrijstellingen in het binnenland

A. *Vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang*

1. Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

[...]

i) onderwijs aan kinderen of jongeren, school- of universitair onderwijs, beroepsopleiding of -herscholing, met inbegrip van de diensten en goederenleveringen die hiermede nauw samenhangen, door publiekrechtelijke lichamen die daartoe zijn ingesteld of door andere organisaties die door de betrokken lidstaten als lichamen met soortgelijke doeleinden worden erkend".

De nationale wetgeving

5. In § 4, lid 1, punt 21a, van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting,

hierna: „UStG")[3] wordt de omzet uit onderzoeksactiviteiten van openbare instellingen voor hoger onderwijs vrijgesteld van BTW.

6. § 48 van het Hochschulrahmengesetz (kaderwet hoger onderwijs)[4] bepaalt dat instellingen voor hoger onderwijs in het algemeen onder het publiekrecht vallen.

7. Hierna zal ik dergelijke instellingen staatsuniversiteiten noemen.

Procesverloop

8. Op 6 november 1998 heeft de Commissie de Duitse regering krachtens artikel 169 EG-Verdrag (thans artikel 226 EG) een aanmaningsbrief gestuurd, waarin zij meedeelde dat het naar haar mening in strijd was met artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn om onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten van BTW vrij te stellen. Hierop heeft zij geen antwoord ontvangen.

9. Op 26 augustus 1999 heeft de Commissie Duitsland krachtens artikel 226 een met redenen omkleed advies gestuurd waarin zij haar standpunt bevestigde en Duitsland verzocht om de noodzakelijke maatregelen te nemen om de inbreuk binnen twee maanden te beëindigen.

10. In haar antwoord van 4 april 2000 beriep de Duitse regering zich op twee bepalingen van de Zesde richtlijn die naar haar mening de vrijstelling rechtvaardigen. In de eerste plaats kon de vrijstelling worden gebaseerd op artikel 13, A, lid 1, sub i, aangezien activiteiten in verband met onderzoekscontracten nauw verband houden met het in staatsuniversiteiten gegeven onderwijs. In de tweede plaats kon de vrijstelling, aangezien deze niet tot ernstige verstoringen van de mededinging leidde, worden gebaseerd op artikel 13, A, lid 2, dat lidstaten toestaat om bepaalde vrijstellingen van andere dan publiekrechtelijke instellingen, waaronder de vrijstelling genoemd in artikel 13, A, lid 1, sub i, afhankelijk te stellen van een of meer aangegeven voorwaarden, waaronder die dat vrijstelling van de betrokken diensten niet mag leiden tot concurrentievervalsing ten nadele van commerciële ondernemingen die aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen.

11. In juli 2000 heeft de Commissie het onderhavige beroep ingesteld. In haar verzoekschrift vroeg zij het Hof om vast te stellen dat Duitsland, door de onderzoeks-

3 — Wet van 27 april 1993, BGBl. I, blz. 565, 160, zoals gewijzigd bij § 4, lid 5, van het Umsatzsteuergesetz-Änderungsgesetz (Wet tot wijziging van de wet op de omzetbelasting) van 12 december 1996 (BGBl. 1996 I, blz. 1851 e.v.).

4 — In de versie van 19 januari 1999, BGBl I, blz. 18.

activiteiten van staatsuniversiteiten van BTW vrij te stellen, niet heeft voldaan aan zijn verplichtingen uit hoofde van artikel 2 van de Zesde richtlijn. Dit verzoekschrift vermeldt de gronden van het standpunt van de Commissie dat de vrijstelling in strijd is met artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn. Ook zet de Commissie uiteen waarom de vrijstelling volgens haar niet wordt gerechtvaardigd door artikel 13, A, lid 1, sub i, of A, lid 2, van de richtlijn.

Ontvankelijkheid

12. Duitsland stelt dat het beroep van de Commissie om twee redenen niet-ontvankelijk is.

13. In de eerste plaats heeft de Commissie zich volgens Duitsland niet aan de in artikel 226 EG vastgelegde precontentieuze procedure gehouden: in haar met redenen omkleed advies — dat slechts zeven zinnen telt — wordt het voorwerp van het geschil niet volledig uiteengezet, zoals door 's Hofs rechtspraak [5] wordt vereist, maar wordt slechts de inhoud van de aanmaningsbrief herhaald.

14. In de tweede plaats betoogt Duitsland, dat de Commissie het voorwerp van het geschil — in strijd met het beginsel van continuïteit tussen de precontentieuze procedure en het beroep, dat een specifieke uitdrukking van het recht van hoor en wederhoor is — onaanvaardbaar heeft verbreed: [6] terwijl in het met redenen omkleed advies slechts sprake is van inbreuk op artikel 2 van de Zesde richtlijn, wordt in het verzoekschrift ook artikel 13, A, van die richtlijn ingeroepen. Het argument dat de Commissie aan artikel 13, A, ontleent, is een essentieel aspect van de zaak. Artikel 2 preciseert slechts de heffingsgrondslag en bepaalt welke verschillende soorten omzetten in principe aan BTW zijn onderworpen. Uit artikel 2 volgt echter niet rechtstreeks dat de daarin beschreven activiteiten automatisch belastbaar zijn: dat volgt uit de specifieke vrijstellingscriteria van artikel 13 en volgende. Of een activiteit aan BTW is onderworpen, kan dan ook alleen aan de hand van deze criteria worden bepaald.

15. Er is uitgebreide rechtspraak over de procedure die moet worden gevolgd voordat de Commissie op grond van artikel 226 EG beroep kan instellen. Deze procedure heeft ten doel, de betrokken lidstaat in de gelegenheid te stellen de krachtens het gemeenschapsrecht op hem rustende verplichtingen na te komen en verweer te voeren tegen de door de Commissie geformuleerde grieven. [7]

5 — Arresten van 20 maart 1997, Commissie/Duitsland (C-96/95, Jurispr. blz. I-1653, punten 22 en 24); 13 december 1990, Commissie/Griekenland, (C-347/88, Jurispr. blz. I-4747, punt 29).

6 — Arrest van 25 april 1996, Commissie/Luxemburg, (C-274/93, Jurispr. blz. I-2019, punt 11).

7 — Zie bijvoorbeeld arrest van 2 februari 1988, Commissie/België (293/85, Jurispr. blz. 305, punt 13).

16. In de eerste plaats moet de Commissie de betrokken lidstaat een aanmaningsbrief sturen. Deze brief heeft ten doel, het voorwerp van het geschil te bepalen en de lidstaat die om opmerkingen wordt verzocht, de gegevens te verschaffen die hij nodig heeft om zijn verweer voor te bereiden. [8]

17. In de onderhavige zaak bevat de aanmaningsbrief van de Commissie van 6 november 1998 drie inhoudelijke punten. In de eerste plaats merkt zij op dat de Duitse wetgeving bepaalde diensten van BTW vrijstelt en preciseert zij vervolgens dat op grond van § 4, punt 21a, UStG onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten van BTW zijn vrijgesteld. In de tweede plaats verklaart zij dat (i) een openbaar lichaam zoals een staatsuniversiteit zonder twijfel BTW-plichtig is voorzover het niet als overheid handelt maar onder bezwarende titel activiteiten verricht, en dat (ii) onderzoeksactiviteiten die door een BTW-plichtige worden verricht, belastbaar zijn en niet zijn vrijgesteld op grond van de Zesde richtlijn. In de derde plaats wijst zij erop dat op grond van artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn aan BTW zijn onderworpen „de leveringen van goederen en diensten, die in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht"; aangezien onderzoeksactiviteiten niet van BTW zijn vrijgesteld — en met name niet op grond van artikel 13 van de Zesde richtlijn — concludeert de Commissie dat Duitsland, door onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten van BTW vrij te stellen, inbreuk heeft gemaakt op artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn.

18. Het Hof heeft verklaard dat het voorschrift van artikel 226 EG, dat de Commissie een met redenen omkleed advies moet geven, is bedoeld om „de lidstaat gelegenheid te geven zich te verdedigen en, in voorkomend geval, de Commissie de mogelijkheid te bieden de lidstaat over te halen zich vrijwillig naar de eisen van het Verdrag te voegen. Voor het geval deze poging om de aangelegenheid in der minne te regelen, geen succes heeft, heeft het met redenen omkleed advies de functie het onderwerp van het geschil te omschrijven." [9]

19. In het met redenen omkleed advies geeft de Commissie haar standpunt in vier punten weer. Eerst merkt zij op dat de Duitse wetgeving bepaalde diensten van BTW vrijstelt, en dan preciseert zij dat op grond van § 4, punt 21a, UStG onderzoeksactiviteiten van openbare instellingen voor hoger onderwijs van BTW zijn vrijgesteld. In de tweede plaats wijst zij erop dat op grond van artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn aan BTW zijn onderworpen „de leveringen van goederen en de diensten, welke in het buitenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht". In de derde plaats verklaart zij dat (i) een openbaar lichaam zoals een staatsuniversiteit zonder twijfel BTW-plichtig is voorzover het niet als overheid handelt maar onder bezwarende titel activiteiten verricht, (ii) onderzoeksactiviteiten die door een

8 — Zie bijvoorbeeld arrest van 15 december 1982, Commissie/Denemarken (C-211/81, Jurispr. blz. 4547, punt 8).

9 — Arrest van 27 mei 1981, Essevi en Salengo, gevoegde zaken 142/80 en 143/80, Jurispr. blz. 1413, punt 15).

BTW-plichtige worden verricht, belastbaar zijn en niet zijn vrijgesteld op grond van de Zesde richtlijn, en (iii) hieruit naar haar mening volgt dat Duitsland, door onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten vrij te stellen van BTW, inbreuk op artikel 2 van de Zesde richtlijn heeft gemaakt. In de vierde plaats wordt in het met redenen omkleed advies opgemerkt dat de Commissie Duitsland in november 1998 overeenkomstig artikel 226 EG op deze inbreuk attent heeft gemaakt, en dat hierop geen antwoord is gekomen, hoewel de antwoordtermijn voor Duitsland was verlengd.

20. Indien Duitsland de aanmaningsbrief had beantwoord, dan had de Commissie in haar antwoord op de weren of argumenten kunnen reageren. [10] Aangezien ieder antwoord uit Duitsland is uitgebleven, is in het met redenen omkleed advies slechts de inhoud van de aanmaningsbrief in grotendeels dezelfde bewoordingen herhaald. Pas toen Duitsland op het met redenen omkleed advies reageerde, probeerde het zijn standpunt te rechtvaardigen door zich op artikel 13, A, te beroepen.

21. Het Hof heeft geoordeeld dat de Commissie in een niet-nakomingsprocedure tegen een lidstaat in haar verzoekschrift een gemeenschapsrechtelijke bepaling voor het eerst mag inroepen, indien zij hiermee slechts reageert op een verweer van de betrokken lidstaat en zij hiermee noch de omschrijving noch de grondslag van de gestelde niet-nakoming wijzigt. [11] Naar mijn mening heeft de Commissie door in haar verzoekschrift te stellen dat artikel 13, A, niet van toepassing is, slechts gereageerd op het door Duitsland gevoerde verweer en wordt hiermee noch de omschrijving, noch de grondslag van de gestelde niet-nakoming gewijzigd: de voornaamste grief blijft dat Duitsland inbreuk op artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn heeft gepleegd.

22. Op grond van deze bepaling zijn de levering van goederen en de diensten die door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, onderworpen aan BTW. Artikel 13, A, bevat een lijst van verplichte en optionele vrijstellingen. Uit de structuur van de regeling blijkt duidelijk, dat de heffinggrondslag van de BTW in artikel 2 is vastgelegd. [12] Het standpunt van de Commissie is, dat onderzoeksactiviteiten door staatsuniversiteiten dienstverrichtingen in de zin van artikel 2, lid 1, zijn en daarom aan BTW onderworpen; aangezien de Duitse wetgeving dergelijke activiteiten echter vrijstelt, concludeert de Commissie dat Duitsland een inbreuk op artikel 2,

10 — Arrest van 31 januari 1984, Commissie/Ierland (C-74/82, Jurispr. blz. 317, punt 20).

11 — Arrest Commissie/Denemarken, aangehaald in voetnoot 8, punt 16.

12 — Arrest van 12 november 1998, The Institute of the Motor Industry/Commissioners of Customs and Excise (C-149/97, Jurispr. blz. I-7053, punt 18). Zie punt 29 van deze conclusie voor een nadere bespreking van de werking van artikel 2.

lid 1, heeft gepleegd. Dat standpunt is naar mijn mening zowel in de aanmaningsbrief als in het met de redenen omkleed advies duidelijk weergegeven.

23. Bovendien blijkt uit het feit dat Duitsland het met redenen omkleed advies heeft beantwoord met een gedetailleerde uiteenzetting waarmee het de betrokken nationale regeling tracht te rechtvaardigen, dat dit advies — en dus ook de aanmaningsbrief die volgens Duitsland in wezen dezelfde bewoordingen bevat — het de lidstaat mogelijk maakte, een verweer voor te bereiden.

24. Het beroep van de Commissie is dan ook ontvankelijk.

Ten gronde

25. De Commissie merkt op dat een publiekrechtelijk lichaam zoals een staatsuniversiteit op grond van artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn als belastingplichtig moet worden beschouwd, voorzover het zich bezighoudt met een economische activiteit zoals de verrichting van diensten. In het geval van onderzoek waarvan de opdracht en de betaling contractueel zijn geregeld, verrichten staatsuniversiteiten diensten en zijn zij daarom op grond van artikel 4 van de Zesde richtlijn belastingplichtig. Aangezien artikel 2, lid 1, bepaalt dat de verrichting van diensten onder bezwarende titel door een belastingplichtige aan BTW zijn onderworpen, maakt de betrokken nationale regeling inbreuk op artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn.

26. Duitsland voert ter verdediging twee hoofdargumenten aan.

27. In de eerste plaats stelt het dat de grief van de Commissie ongegrond is, aangezien artikel 2 van de Zesde richtlijn noch een verplichting, noch een verbod is, maar slechts de heffinggrondslag vastlegt en als zodanig niet kan worden geschonden.

28. In de tweede plaats betoogt Duitsland dat de vrijstelling van onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten is gerechtvaardigd op grond van artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn.

Artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn

29. Het argument van Duitsland dat uit artikel 2 geen verplichting volgt om BTW te

heffen, kan ik niet aanvaarden. Dit argument vindt geen steun in 's Hofs rechtspraak. Het Hof heeft verklaard dat inbreuk wordt gemaakt op artikel 2 door nationale wetgeving die bepaalde transacties vrijstelt van BTW [13], of door lidstaten die geen BTW over bepaalde transacties hebben geheven [14], en heeft expliciet verklaard dat „volgens het fundamenteel beginsel van het BTW-stelsel, dat is neergelegd in de artikelen 2 van de Eerste en van de Zesde richtlijn, [...] bij elke transactie inzake productie of distributie BTW [is] verschuldigd [...]" [15] en dat een dienst ‚onder bezwarende titel' in de zin van artikel 2 van de Zesde richtlijn wordt verricht en dus [...] belastbaar is [...]" [16].

Artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn

30. Duitsland betoogt dat onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten voldoen aan de vrijstellingscriteria van artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn.

Diensten in verband met onderzoek hangen nauw samen met hoger onderwijs. Onderzoeks- en onderwijsactiviteiten aan universiteiten kunnen niet worden gescheiden.

31. Artikel 13, A, lid 1, sub i, schrijft voor dat lidstaten BTW-vrijstelling verlenen voor „universitair onderwijs [...], met inbegrip van de diensten en goederenleveringen die hiermede nauw samenhangen, door publiekrechtelijke lichamen [...]".

32. Zoals de Commissie stelt, is in deze bepaling geen sprake van onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten. Het is vaste rechtspraak dat de bewoordingen waarin de in artikel 13 van de richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, strikt moeten worden uitgelegd aangezien deze vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat omzetbelasting wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht, [17] dat artikel 13, A, voorziet in vrijstelling van BTW voor bepaalde activiteiten van algemeen belang en dat die bepaling niet alle activiteiten van algemeen belang vrijstelt maar enkel die welke er zeer gedetailleerd worden opge-

13 — Zie bijvoorbeeld de arresten van 21 februari 1989, Commissie/Italië (203/87, Jurispr. blz. 371, punt 11 en dictum); 17 oktober 1991, Commissie/Spanje (C-35/90, Jurispr. blz. I-5073, punt 10 en dictum), en 23 mei 1996, Commissie/Griekenland (C-331/94, Jurispr. blz. I-2675, punt 19 en dictum).

14 — Zie bijvoorbeeld de wegentolzaken: arresten van 12 september 2000, Commissie/Frankrijk (C-276/97, Jurispr. blz. I-6251, punt 49 en dictum); Commissie/Ierland (C-358/97, Jurispr. blz. I-6301, punt 58 en dictum), en Commissie/Verenigd Koninkrijk (C-359/97, Jurispr. blz. I-6355, punt 70 en dictum).

15 — Arrest van 6 Juli 1995, BP Supergaz (C-62/93, Jurispr. blz. I-1883, punt 16); zie ook punt 20 van de onderhavige conclusie.

16 — Arrest van 3 maart 1994, Tolsma (C-16/93, Jurispr. blz. I-743, punt 14).

17 — Zie echter de argumenten van advocaat-generaal Fennelly in zijn conclusie in de zaak Commissie/Frankrijk (arrest van 11 januari 2001, C-76/99, Jurispr. blz. I-249, punten 21-23) en mijn conclusie van heden in de zaak London Zoological Society (C-267/00, arrest van 21 maart 2002, jurispr. blz. I-3353, I-3355, punten 17-19).

somd en omschreven. [18] Aangezien onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten niet apart worden vermeld in artikel 13, A, lid 1, sub i, kunnen zij op grond van die bepaling alleen van BTW worden vrijgesteld indien zij „nauw samenhangen" met universitair onderwijs.

33. Onlangs heeft het Hof zich uitgesproken over de reikwijdte van de activiteiten die „nauw samenhangen" met ziekenhuisverpleging en medische verzorging in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn, op grond waarvan de lidstaten „ziekenhuisverpleging en medische verzorging, alsmede de handelingen die daarmede nauw samenhangen, door publiekrechtelijke lichamen [...]" van BTW dienen vrij te stellen. Volgens de Commissie was het in strijd met deze bepalingen dat Frankrijk BTW hief over de vaste vergoedingen voor het nemen van monsters voor medische analyse. Het Hof verklaarde dat het begrip „handelingen die nauw samenhangen" met ziekenhuisverpleging en medische verzorging geen „bijzonder strikte interpretatie [vergt] aangezien de vrijstelling van handelingen die nauw samenhangen met ziekenhuisverpleging of medische verzorging, ten doel heeft ervoor te zorgen dat [deze verzorging en verpleging] niet ontoegankelijk worden vanwege de verhoogde kosten indien zij, of de handelingen die daarmee nauw samenhangen, aan BTW zouden worden onderworpen". [19] Deze overweging sluit nauw aan bij het voorstel van advocaat-generaal Fennelly, die ervan uitging dat „alle handelingen die rechtstreeks en nauw samenhangen met het verlenen van ‚ziekenhuisverpleging en medische verzorging', ongeacht hun vorm, moeten worden geacht onder de vrijstelling te vallen" [20].

34. Het Hof heeft dan ook rekening gehouden met het doel van de handelingen waarvan wordt gesteld dat zij nauw samenhangen met de vrijgestelde handelingen. Met name moet worden nagegaan of de betrokken dienst voor de klant een doel op zichzelf is of een middel om beter van de voornaamste dienstverrichting gebruik te kunnen maken [21].

35. De toepassing van deze beginselen op de onderhavige zaak leidt naar mijn mening tot de conclusie dat in opdracht verrichte, betaalde onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten niet onder de uitzondering voor universitair onderwijs van artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn vallen.

36. Duitsland voert als verweer aan, dat onderzoek en onderwijs onscheidbaar zijn. Universiteiten hebben — in tegenstelling tot andere, louter praktisch georiënteerde onderwijsinstellingen — onderzoek nodig voor onderwijsdoeleinden, aangezien zij met beide activiteiten kennis kunnen ontwikkelen en overdragen. De nauwe samen-

18 — Arrest Institute of the Motor Industry, aangehaald in voetnoot 12, punten 17 en 18, en de daarin aangehaalde zaken.

19 — Arrest van 11 januari 2001, Commissie/Frankrijk, aangehaald in voetnoot 17, punt 23.

20 — Punt 23 van de conclusie.

21 — Punten 24 en 27 van het oordeel.

hang tussen onderzoek en onderwijs aan universiteiten blijkt zowel uit de Duitse grondwet, waarin staat dat onderzoek en onderwijs onafhankelijk („frei") zijn[22], en het Hochschulrahmengesetz,[23] waarin staat dat onderzoek aan universiteiten bijdraagt aan de verwerving van wetenschappelijke kennis en de ontwikkeling van onderwijs en studie.[24] Duitsland concludeert dat het inefficiënt en bureaucratisch is om tussen belaste en onbelaste activiteiten te onderscheiden, hetgeen noodzakelijk zou zijn indien er met het oog op de BTW onderscheid zou moeten worden gemaakt tussen onderzoek en onderwijs.

37. Ik geef toe dat onderzoek en onderwijs in de universitaire wereld nauw met elkaar samenhangen. Ik wijs er echter op dat, indien de Commissie in het gelijk wordt gesteld, dit niet betekent dat alle onderzoeksactiviteiten voor alle doeleinden moeten worden onderscheiden van alle onderwijsactiviteiten. Er moet BTW worden geheven over de verrichting van diensten onder bezwarende titel. Indien een universiteit tegen betaling onderzoek verricht, zijn deze onderzoeksdiensten aan BTW onderworpen. Gebeurt het onderzoek daarentegen niet onder bezwarende titel, dan is de BTW-kwestie niet aan de orde. Ik zie niet in waarom het bijzonder moeilijk zou zijn om betaalde diensten — waarvoor per definitie contracten worden gesloten — te onderscheiden van algemene onderwijsactiviteiten, zoals onderzoek bij wijze van verdere studie, dat niet onder bezwarende titel wordt verricht.

38. Bovendien verklaart de Commissie dat alle lidstaten, behalve Duitsland en Ierland[25], bij instellingen voor hoge onderwijs onderscheid maken tussen onderwijsactiviteiten die op grond van artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn van BTW zijn vrijgesteld, en onderzoeksactiviteiten die aan BTW zijn onderworpen. Ik geloof dan ook niet, dan het onderscheiden van vrijgestelde en belaste activiteiten zo problematisch is als Duitsland beweert. In ieder geval kunnen volgens vaste rechtspraak praktische uitvoeringsproblemen geen rechtvaardiging voor niet-nakoming zijn.

39. Ik voeg hieraan toe, dat de definitie van onderzoeksactiviteiten in het nationale recht irrelevant is: het is duidelijk dat de onderwerping van een specifieke transactie aan BTW, of de vrijstelling ervan, niet afhankelijk kan zijn van de classificatie ervan in het nationale recht.[26]

22 — § 5, lid 3.

23 — Aangehaald in voetnoot 4.

24 — § 22.

25 — Ook tegen laatstgenoemde lidstaat loopt een niet-nakomingsprocedure, momenteel in het stadium van de aanmaningsbrief.

26 — Arrest van 11 januari 2001, Commissie/Frankrijk, aangehaald in voetnoot 17, punt 26.

40. Aangezien betaalde onderzoeksactiviteiten van staatsuniversiteiten om bovenvermelde redenen niet binnen de werkingssfeer van de in artikel 13, A, lid 1, sub i, van de Zesde richtlijn voorziene BTW-vrijstelling voor universitair onderwijs vallen, handelt Duitsland in strijd met artikel 2 van de richtlijn. Het is niet nodig om in te gaan op het argument van Duitsland dat de vrijstelling van dergelijke activiteiten van BTW tot fiscale vereenvoudiging leidt en administratiekosten voorkomt: Duitsland geeft toe dat dit argument alleen relevant zou zijn indien de vrijstelling in artikel 13, A, lid 1, sub i, van toepassing zou zijn.

Conclusie

41. Ik geef het Hof dan ook in overweging:

1) vast te stellen dat de Bondsrepubliek Duitsland, door de onderzoeksactiviteiten van openbare instellingen voor hoger onderwijs vrij te stellen van belasting over de toegevoegde waarde, niet heeft voldaan aan haar verplichtingen uit hoofde van artikel 2 van de Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag;

2) de Bondsrepubliek Duitsland in de kosten te verwijzen.