CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL A. TIZZANO

van 29 maart 2001 [1]

1. Het Tribunal d'arrondissement de Luxembourg (Groothertogdom Luxemburg) (hierna: „Tribunal") heeft het Hof bij vonnis van 15 juli 1999 twee prejudiciële vragen voorgelegd met betrekking tot de uitlegging 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] (hierna: „Zesde richtlijn"). Het Tribunal verzoekt het Hof met name om een uitspraak over het begrip vrij beroep, zoals omschreven in bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn, teneinde meer in het bijzonder te kunnen vaststellen of de activiteit van beheerder van gebouwen in mede-eigendom daaronder valt en of derhalve het verlaagde BTW-tarief kan worden toegepast dat naar Luxemburgs recht voor de vrije beroepen geldt.

Het juridisch kader

Gemeenschapsrecht

2. Wat het gemeenschapsrecht betreft gaat het in deze zaak, zoals gezegd, om de Zesde richtlijn. Men dient echter in het kader van deze richtlijn om redenen die hierna duidelijk zullen worden, een onderscheid te maken tussen:

— de regels met betrekking tot de *verlaging van de BTW-tarieven,* die ten grondslag liggen aan de Luxemburgse wettelijke regeling inzake de op vrije beroepen toepasselijke tarieven;

— de regels met betrekking tot de *vrijstellingen van BTW,* waarin de referentie aan de vrije beroepen staat die het voorwerp uitmaakt van onderhavige verwijzing.

De regels met betrekking tot de verlaging van de BTW-tarieven overeenkomstig artikel 12, leden 3 en 4, en artikel 28, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn.

3. Artikel 12, lid 4, van de Zesde richtlijn bood oorspronkelijk de lidstaten de moge-

1 — Oorspronkelijke taal: Italiaans.
2 — PB L 145, blz. 1.

lijkheid om bepaalde leveringen van goederen en diensten te onderwerpen aan lagere BTW-tarieven. De enige verplichting die op de lidstaten rustte was dat het tarief „zodanig [wordt] vastgesteld, dat het bij toepassing van dit tarief verkregen bedrag van de belasting over de toegevoegde waarde het normaliter mogelijk maakt de overeenkomstig artikel 17 aftrekbare belasting over de toegevoegde waarde volledig af te trekken".

4. Deze regeling is later gedeeltelijk gewijzigd bij richtlijn 92/77/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388 (onderlinge aanpassing van de BTW-tarieven).[3] Artikel 12, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn — zoals gewijzigd bij artikel 1, punt 1, van richtlijn 92/77 — bepaalt thans dat „de lidstaten [...] bovendien een of twee verlaagde tarieven [kunnen] toepassen. De verlaagde tarieven mogen niet lager zijn dan 5 % en zijn uitsluitend van toepassing op de in bijlage H genoemde categorieën goederen en diensten" (waaronder niet de diensten van de vrije beroepen, waarover het in deze zaak gaat). Artikel 28 (houdende „overgangsbepalingen"), lid 2, van de Zesde richtlijn — zoals gewijzigd bij artikel 1, punt 4, van richtlijn 92/77 — bepaalt bovendien dat „de lidstaten die op 1 januari 1991 een verlaagd tarief toepasten voor andere dan de in bijlage H genoemde goederen en diensten, [...] voor die goederen of diensten het verlaagde tarief of een van de twee in artikel 12, lid 3, bepaalde verlaagde tarieven [kunnen] toepassen, die echter niet lager mogen zijn dan 12 %".

3 — PB L 316, blz. 1.

De regels met betrekking tot de vrijstellingen van BTW overeenkomstig artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn

5. Artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn bepaalt dat de lidstaten „de handelingen, genoemd in bijlage F [kunnen] blijven vrijstellen onder de in de lidstaat vigerende voorwaarden". Onder deze handelingen worden in bijlage F, punt 2, genoemd:

„diensten van auteurs, kunstenaars, vertolkers van kunstwerken, advocaten en *andere beoefenaars van vrije beroepen,* andere dan de medische en paramedische beroepen, voorzover het niet gaat om de in bijlage B van de Tweede richtlijn van de Raad van 11 april 1967 bedoelde diensten" (cursivering van mij).

De Luxemburgse wettelijke bepalingen inzake de BTW-tarieven

6. De Luxemburgse wetgever heeft ervoor gekozen artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn niet toe te passen om de zojuist genoemde handelingen van BTW vrij te stellen. Hij heeft daarentegen van de mogelijkheid gebruik gemaakt verlaagde tarieven vast te stellen, hetgeen hem volgens artikel 12, leden 3 en 4, en artikel 28, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn was toegestaan.

7. Uit het verwijzingsvonnis blijkt dat artikel 40, punt 4, sub b, van de wet op de BTW van 12 februari 1979 bepaalde dat, binnen de grenzen en onder de voorwaarden die bij groothertogelijke verordening moeten worden vastgesteld, een verlaagd tarief van 6 % (in plaats van het normale tarief van 15 %) van toepassing was op de activiteiten in het kader van de uitoefening van een vrij beroep.

8. In het verwijzingsvonnis wordt ook nog gepreciseerd dat bij artikel 4 van de groothertogelijke verordening van 7 maart 1980 tot vaststelling van de grenzen en voorwaarden voor de toepassing van het verlaagde BTW-tarief overeenkomstig artikel 40 van bovengenoemde wet, onder het begrip vrij beroep zijn gebracht de activiteiten van een procureur, advocaat, notaris, gerechtsdeurwaarder, vermogensbeheerder, ingenieur, architect, landmeter, controleur, technicus, scheikundige, uitvinder, consultant, accountant, dierenarts, journalist, persfotograaf, tolk, vertaler en andere soortgelijke activiteiten.

9. Artikel 40 van de BTW-wet werd vervolgens gewijzigd bij artikel 8 van de begrotingswet van 20 december 1991 waarin, vanaf 1993, een tussentarief van 12 % is vastgesteld voor de activiteiten in het kader van de uitoefening van een vrij beroep; een nieuwe groothertogelijke verordening van 21 december 1991 heeft met betrekking tot deze activiteiten de niet-limitatieve lijst van de verordening van 7 maart 1980 overgenomen. Volgens inlichtingen van de Commissie houdt deze tariefwijziging op communautair niveau verband met de vaststelling van genoemde richtlijn 92/77.

De activiteit van beheerder van gebouwen in mede-eigendom in Luxemburg

10. Het verwijzingsvonnis vermeldt ook dat volgens de wet van 16 mei 1975 houdende regeling van de mede-eigendom van gebouwen, de mede-eigenaren van een gebouw of van een groep van gebouwen verplicht lid zijn van een vereniging die rechtspersoonlijkheid bezit.

11. Overeenkomstig de bepalingen van de groothertogelijke verordening van 13 juni 1975 houdende uitvoeringsmaatregelen voor de wet op de mede-eigendom wordt de beheerder benoemd door de vergadering

van mede-eigenaren; zijn taken kunnen door iedere natuurlijke of rechtspersoon vervuld worden. De beheerder is belast met de uitvoering van het reglement van mede-eigendom en van de besluiten van de algemene vergadering, beheert het gebouw en draagt zorg voor de instandhouding, de bewaking en het onderhoud; in dringende gevallen neemt hij op eigen initiatief alle nodige maatregelen voor het behoud van het gebouw; hij vertegenwoordigt de vereniging, gewoonlijk na toestemming van de algemene vergadering, in en buiten rechte.

De feiten en de prejudiciële vragen

12. Chr. Urbing-Adam oefent in Luxemburg het beroep van beheerster van gebouwen in mede-eigendom uit. In haar BTW-aangiften voor de belastingjaren 1991 tot en met 1994 met betrekking tot deze activiteit heeft zij het tarief toegepast dat naar Luxemburgs recht geldt voor vrije beroepen, waartoe zij haar beroep rekent.

13. De Administration de l'enregistrement et des domaines (die in Luxemburg bevoegd is ter zake van de BTW) was het hiermee evenwel niet eens en zond een naheffingsaanslag met het normale tarief van 15 %. Het bezwaar van Urbing-Adam hiertegen was tevergeefs; het werd door de directeur van deze dienst bij uitspraken van 11 en 15 november 1996 afgewezen.

14. Urbing-Adam ging bij het Tribunal tegen deze uitspraken in beroep met het argument dat haar activiteit een vrij beroep was en dat op grond van deze kwalificatie volgens Luxemburgs belastingrecht in plaats van het normale tarief van 15 % het verlaagde tarief van 6 % voor de jaren 1991 en 1992 en het tussentarief van 12 % voor de jaren 1993 en 1994 moesten worden toegepast.

15. Bij zijn onderzoek heeft de rechter in deze zaak eerst overwogen dat in de Luxemburgse BTW-regeling weliswaar een lijst van activiteiten is opgenomen die door het begrip vrij beroep worden gedekt, maar dat van dit begrip geen definitie wordt gegeven. Hij heeft verder vastgesteld dat deze regeling de communautaire richtlijnen inzake BTW heeft omgezet en heeft daaruit afgeleid dat „de Luxemburgse wettelijke regeling inzake het tarief dat van toepassing is op de vrije beroepen moet worden uitgelegd in overeenstemming met de communautaire bepalingen inzake de BTW".

16. Hij heeft met name overwogen dat volgens de Zesde richtlijn het „normale" tarief van de BTW door elke lidstaat wordt vastgesteld, dat artikel 12 van de Zesde richtlijn de lidstaten de mogelijkheid geeft bepaalde diensten aan hogere of lagere tarieven te onderwerpen, en ten slotte dat volgens de overgangsbepalingen van artikel 28, lid 3, van deze richtlijn de lidstaten bepaalde diensten genoemd in bijlage F, waaronder die van „beoefenaars van vrije

beroepen", van BTW kunnen blijven vrijstellen.

17. Juist op grond van deze laatste verwijzing heeft het Tribunal besloten het Hof krachtens artikel 234 EG de volgende prejudiciële vragen te stellen:

„1) Is het begrip vrij beroep in de zin van bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, een autonoom gemeenschapsrechtelijk begrip?

2) Zo ja, heeft het begrip vrij beroep betrekking op de beroepsactiviteit van een beheerder van gebouwen in mede-eigendom?"

De standpunten van partijen

18. Behalve door partijen in het hoofdgeding zijn door de Deense regering en de Commissie opmerkingen bij het Hof ingediend, die als volgt kunnen worden samengevat.

19. Zowel de Administration de l'enregistrement et des domaines als de Commissie heeft de nadruk erop gelegd dat de gemeenschapsbepaling waarvan de uitlegging wordt gevraagd in dit geval niet van toepassing is, omdat de betrokken nationale wettelijke bepalingen de *verlaging van de BTW-tarieven* voor de vrije beroepen als bedoeld in artikel 12, leden 3 en 4, en artikel 28, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn betreffen, en niet de *vrijstellingen van BTW* als bedoeld in artikel 28, lid 3, sub b, en in bijlage F — vermeld in de eerste vraag — bij deze richtlijn. Terwijl de Administration de l'enregistrement et des domaines hieruit afleidt dat het Hof niet bevoegd is om uitspraak te doen op de voorgelegde prejudiciële vragen (en alleen subsidiair in overweging geeft de vragen ontkennend te beantwoorden), stelt de Commissie voor toch op de vragen van de verwijzende rechter te antwoorden, al was het alleen maar om vast te stellen dat de lidstaten bevoegd zijn te bepalen op welke handelingen een verlaagd tarief wordt toegepast, onder voorbehoud van inachtneming van het beginsel van neutraliteit van de BTW.

20. Urbing-Adam betoogt dat het Hof bevoegd is, met het argument dat de wetgeving inzake BTW „bij uitstek communautair" is. Materieel herhaalt zij haar stelling dat de activiteit van beheerder van gebouwen in mede-eigendom als vrij beroep moet worden aangemerkt.

21. Ten slotte stelt de Deense regering, die de kwestie van de bevoegdheid niet aanroert, voor de eerste vraag in die zin te beantwoorden dat het begrip vrij beroep volgens bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn een gemeenschapsrechtelijk begrip is, dat echter in het licht van het nationale recht van de lidstaten dient te worden gedefinieerd. De Deense regering acht het derhalve niet nodig op de tweede vraag te antwoorden, maar meent, subsidiair, dat het antwoord bevestigend moet zijn.

Beoordeling

Bevoegdheid van het Hof

22. Naar mijn mening rijst in deze zaak, zoals ook bij het debat tussen partijen is gebleken, absoluut een preliminaire vraag, namelijk of is voldaan aan de voorwaarden voor een prejudiciële verwijzing in de zin van artikel 234 EG. Dat wil zeggen dat eerst onderzocht moet worden of de gemeenschapsrechtelijke bepaling (bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn) waarvan uitlegging wordt gevraagd al dan niet relevant is voor de beslechting van het hoofdgeding en of derhalve de beslissing van het Hof, zoals artikel 234 EG vereist, noodzakelijk is voor het vonnis van de verwijzende rechter.

23. Wat dit betreft geldt de vaste rechtspraak van het Hof dat „het [...] uitsluitend een zaak is van de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid draagt voor de te geven rechterlijke beslissing, om, gelet op de bijzonderheden van het geval, zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis te beoordelen, als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt". [4]

24. Het is eveneens bekend dat het Hof zich een zekere speelruimte voorbehoudt bij de beoordeling van de door de nationale rechters gemaakte overwegingen en in dit kader eventueel ook de verwijzing nietontvankelijk verklaart. Het Hof heeft met name herhaalde malen „geoordeeld, dat het geen uitspraak op een prejudiciële vraag van een nationale rechter kan doen wanneer duidelijk blijkt, dat de door die rechter gestelde vraag over de uitlegging of de geldigheid van een communautair voorschrift geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, [of] wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is". [5] Wanneer derhalve „blijkt dat de vraag duidelijk niet relevant is voor de beslechting van dit geschil, dient het Hof de zaak zonder beslissing af te doen". [6] Daarom heeft het Hof zich onder

4 — Arrest van 13 juli 2000, Idéal Tourisme (C-36/99, Jurispr. blz. I-6049, punt 20).In dezelfde zin zie onder meer arresten van 15 juni 1999, Tarantik (C-421/97, Jurispr. blz. I-3633, punt 33), en 15 december 1995, Bosman (C-415/93, Jurispr. blz. I-4921, punt 59).

5 — Aangehaald arrest Idéal Tourisme, punt 20. Zie ook arresten van 9 maart 2000, EKW en Wein & Co. (C-437/97, Jurispr. blz. I-1157, punt 52); Bosman, aangehaald, punt 61, en van 16 juli 1992, Lourenço Dias (C-343/90, Jurispr. blz. I-4673, punten 17 en 18), en Meilicke (C-83/91, Jurispr. blz. I-4871, punt 25).

6 — Aangehaald arrest Lourenço Dias, punt 20.

meer onbevoegd verklaard wanneer „duidelijk is dat het gemeenschapsrecht rechtstreeks noch indirect van toepassing kan zijn op de omstandigheden van het geval". [7]

25. Het komt mij voor dat het moeilijk te bestrijden is dat in casu de communautaire bepaling waarvan uitlegging wordt gevraagd, niet kan worden toegepast in het hoofdgeding, zoals de verwerende partij en de Commissie betogen; de andere partijen bestrijden dit trouwens niet. De litigieuze Luxemburgse bepalingen betreffen in feite, zoals men in het bovenstaande heeft gezien, de vaststelling van een verlaagd BTW-tarief voor de vrije beroepen; zij hebben geenszins betrekking op de vrijstellingen van BTW in de zin van artikel 28, lid 3, sub b, en bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn.

26. De nationale rechter lijkt zich hiervan overigens zeer goed rekenschap te geven, omdat hij in zijn verwijzingsvonnis terecht een onderscheid heeft gemaakt tussen de regelgeving inzake verlaagde tarieven (die ten grondslag ligt aan de litigieuze Luxemburgse bepalingen) en die met betrekking tot de vrijstellingen van BTW. Zoals echter al gezegd, kent het Tribunal beslissende betekenis toe aan het feit dat „de wettelijke regeling inzake belasting over de toegevoegde waarde de desbetreffende communautaire richtlijnen omzet". Van doorslaggevende betekenis is zijns inziens met name dat de communautaire bepalingen met betrekking tot de vrijstellingen van BTW, hoewel in casu niet van toepassing, evenals de in het hoofdgeding relevante nationale bepalingen naar het begrip vrij beroep verwijzen, en dat, ofschoon onafhankelijk van elkaar, deze beide groepen bepalingen de BTW tot voorwerp hebben. Hieruit vloeit volgens het Tribunal voort dat „de Luxemburgse wettelijke regeling inzake het tarief dat van toepassing is op de vrije beroepen moet worden uitgelegd in overeenstemming met de communautaire bepalingen inzake de BTW".

27. Hoewel ik waardering heb voor het streven van de Luxemburgse rechter om zijn beslissing in het gemeenschapsrecht en zijn begrippen te verankeren, moet ik toch zeggen dat het verband van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde vraag met de communautaire bepaling waarvan uitlegging wordt gevraagd, mij nogal gedwongen toeschijnt en in elk geval te zwak om daaruit de relevantie van de prejudiciële vragen af te leiden, en dus de bevoegdheid van het Hof zich hierover uit te spreken.

28. Ik wil vooral nogmaals erop wijzen dat de communautaire bepaling waarvan uitlegging wordt gevraagd weliswaar in dezelfde richtlijn staat, maar geheel verschillend is van de bepalingen die voor de nationale beslissing relevant zijn. Al staan verder artikel 12, leden 3 en 4, en artikel 28, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn het de lidstaten toe op bepaalde activiteiten verlaagde tarieven toe te passen, feit blijft dat het besluit deze mogelijkheid te benutten tot de bevoegdheid van de lidstaten behoort, die bij het definiëren van deze activiteiten in het geheel niet verplicht zijn te verwijzen naar de lijst van bijlage F bij de Zesde richtlijn met betrekking tot de

7 — Arresten van 17 juli 1997, Leur-Bloem (C-28/95, Jurispr. blz. I-4161, punt 26) en Giloy (C-130/95, Jurispr. blz. I-4291, punt 22).

vrijstellingen van BTW. Ik zie derhalve geen enkele mogelijkheid om voor de uitlegging een verband te leggen tussen de nationale bepalingen aangaande de aan een verlaagd tarief onderworpen activiteiten en de bepalingen van de Zesde richtlijn inzake de handelingen die van BTW kunnen worden vrijgesteld. Een dergelijk verband kan natuurlijk ook niet worden afgeleid uit de algemene — toevallige, zou ik haast zeggen — omstandigheid dat de nationale en de gemeenschapsbepaling beide op BTW betrekking hebben.

29. Op grond van het bovenstaande ben ik van mening dat in de onderhavige zaak ook geen sprake kan zijn van een soort indirecte verwijzing in de desbetreffende nationale bepalingen naar de communautaire regeling (in casu bijlage F bij de Zesde richtlijn), waartoe men misschien al lezend „tussen de regels door" van het verwijzingsvonnis zou kunnen komen. Ik wil daarmee zeggen dat men in dit geval geen beroep kan doen op het bekende arrest Dzodzi [8], volgens hetwelk „[u]it de tekst van artikel 177 noch uit het doel van de bij dit artikel ingestelde procedure blijkt, dat de auteurs van het EEG-Verdrag de bevoegdheid van het Hof om bij wege van prejudiciële beslissing uitspraak te doen over een bepaling van gemeenschapsrecht hebben willen uitsluiten, in het bijzondere geval dat het nationale recht van een lidstaat naar de inhoud van die bepaling verwijst ter vaststelling van de voorschriften die in een zuiver interne situatie van die lidstaat van toepassing zijn". [9]

8 — Arrest van 18 oktober 1990 (C-297/88 en C-197/89, Jurispr. blz. I-3763).

9 — Punt 36.

30. Zonder te willen spreken over de bezwaren die deze rechtspraak [10] met zich zou kunnen brengen, is het immers naar mijn mening uitgesloten dat men hierop een beroep kan doen voor situaties als hier aan de orde. Dit blijkt duidelijk uit het arrest Kleinwort Benson [11], waar het Hof zich onbevoegd heeft verklaard een bepaling van het Verdrag van 27 september 1968 betreffende de rechterlijke bevoegdheid en de tenuitvoerlegging van beslissingen in burgerlijke en handelszaken uit te leggen, aangezien het erom ging „de verwijzende rechter in staat te stellen toepassing te geven niet aan het Executieverdrag, maar aan het nationale recht van de Verdragsluitende Staat waartoe hij behoort". [12] Afgezien van het feit dat de aan het Hof gevraagde uitlegging niet bindend zou zijn, was de voornaamste reden om tot deze uitspraak te komen dat de litigieuze bepalingen van het verdrag alleen als model hadden gediend en slechts gedeeltelijk waren overgenomen in de nationale wetgeving van de betrokken staat, die „geen rechtstreekse en onvoorwaardelijke verwijzing naar het gemeenschapsrecht" bevatte; deze bepalingen waren niet als zodanig door desbetreffende nationale wettelijke bepalingen toepasselijk gemaakt, zij het ook buiten de werkingssfeer van dat verdrag. [13]

31. Uit de latere arresten Leur-Bloem [14] en Giloy [15], waar het Hof zich daarentegen

10 — Zie wat dit betreft de conclusie van advocaat-generaal Tesauro in de zaak Kleinwort Benson (arrest van 28 maart 1995, C-346/93, Jurispr. blz. I-615, punten 24 en 25) en die van advocaat-generaal Jacobs in de aangehaalde zaken Leur-Bloem en Giloy, punten 75 tot en met 81.

11 — Aangehaald.

12 — Punt 14.

13 — Punten 16 en 19.

14 — Aangehaald.

15 — Aangehaald.

bevoegd heeft verklaard, kan men geen andere zienswijze afleiden. In het eerstgenoemde arrest heeft het Hof geoordeeld dat het „krachtens artikel 177 van het Verdrag bevoegd is het gemeenschapsrecht uit te leggen wanneer dit de betrokken situatie niet rechtstreeks regelt, doch de nationale wetgever bij de omzetting van de bepalingen van een richtlijn in nationaal recht heeft besloten, zuiver interne situaties op dezelfde wijze te behandelen als situaties die door de richtlijn worden geregeld, en hij zijn nationale wetgeving dus heeft aangepast aan het gemeenschapsrecht". [16] In dit geval is het Hof bevoegd omdat de nationale wetgever, die bepaalde communautaire regels in nationaal recht moest omzetten, het communautaire recht willens en wetens tot zuiver interne situaties heeft uitgebreid.

32. In het arrest Giloy heeft het Hof daarentegen geoordeeld dat „[w]anneer een nationale wettelijke regeling zich voor haar oplossingen voor een interne situatie conformeert aan de in het gemeenschapsrecht gekozen oplossingen, teneinde in vergelijkbare situaties één enkele procedure te verzekeren, [...] de Gemeenschap er derhalve stellig belang bij [heeft], dat ter vermijding van uiteenlopende uitlegging in de toekomst de overgenomen bepalingen of begrippen van het gemeenschapsrecht op eenvormige wijze worden uitgelegd, ongeacht de omstandigheden waaronder zij toepassing moeten vinden". [17] Het Hof heeft zich met name bevoegd verklaard in het geval dat „de betrokken bepalingen van nationaal recht zonder onderscheid — en soms zelfs tegelijkertijd — van toepassing zijn op situaties die enerzijds onder het nationale recht en anderzijds onder het gemeenschapsrecht vallen", met als gevolg dat „het nationale recht [verlangt], dat de betrokken nationale bepalingen altijd [...] worden toegepast [overeenkomstig]" de relevante communautaire regels. [18] In een dergelijk geval vloeit de bevoegdheid van het Hof dus voort uit het feit dat het nationale recht toepassing vereist van de door communautaire bepalingen voorgeschreven regeling op bepaalde interne situaties.

33. De situatie in de onderhavige zaak is totaal verschillend. Zoals men heeft gezien,

— is de Luxemburgse bepaling over de toepassing van een verlaagd BTW-tarief op de activiteiten in het kader van de uitoefening van een vrij beroep *autonoom* door de autoriteiten van dat land vastgesteld en niet om een specifieke communautaire bepaling in nationaal recht om te zetten. Om de aan een verlaagd tarief onderworpen activiteiten te definiëren, waren deze autoriteiten geenszins verplicht zich te baseren op communautaire bepalingen als artikel 28, lid 3, en bijlage F bij de Zesde richtlijn;

— heeft de Luxemburgse regeling, om de aan een verlaagd tarief onderworpen

16 — Punt 34.
17 — Punt 28.
18 — Punt 27.

diensten te bepalen, noch rechtstreeks noch indirect verwezen naar de communautaire regelgeving, die dus ook niet in het nationale recht toepasselijk werd gemaakt. Om deze diensten te definiëren, heeft de Luxemburgse wetgever overigens ook niet de bepalingen van de Zesde richtlijn met betrekking tot de vrijstelling van BTW als model genomen;

— betekent de enkele omstandigheid dat de verwijzing naar de vrije beroepen zowel in de lijst van de van BTW vrijgestelde activiteiten in bijlage F bij de Zesde richtlijn als in die van de aan een verlaagd tarief onderworpen activiteiten in de zin van artikel 40 van de Luxemburgse wet voorkomt, zeker niet dat deze wet de formulering van een communautaire regel, al was het maar gedeeltelijk, heeft willen weergeven.

34. Ik ben dan ook van mening dat in de hierboven beschreven situatie een eventuele uitspraak van het Hof het gevaar loopt zuiver hypothetisch of abstract te zijn, omdat er in het geheel geen verband tussen die uitspraak en de feitelijke en normatieve context van het hoofdgeding bestaat. Het begrip vrij beroep in de zin van bijlage F bij de Zesde richtlijn moet daarentegen volgens vaststaande uitleggingsbeginselen worden gedefinieerd in het licht van de inhoud en het doel van de regels waarin dit begrip voorkomt, en die definitie kan niet automatisch in nationaal recht worden omgezet en worden gebruikt om een analoog begrip te definiëren in een wettelijke bepaling waarvan de inhoud en het doel verschillen.[19]

35. In het licht van het voorafgaande meen ik dus te kunnen vaststellen dat de prejudiciële vragen die door het Tribunal zijn gesteld niet relevant zijn voor de beslechting van het hoofdgeding, en dat derhalve de in artikel 234 EG gestelde voorwaarden voor een uitspraak van het Hof over de uitlegging van het begrip vrij beroep als bedoeld in bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn, niet zijn vervuld.

Ten gronde

36. Mocht het Hof evenwel oordelen dat het zich bevoegd moet verklaren om de prejudiciële vragen van het Tribunal te beantwoorden, dan ben ik van mening dat het antwoord op deze vragen te vinden is in de argumenten die ik in het bovenstaande heb aangevoerd en die tot dezelfde conclusies leiden als die welke door de Commissie zijn voorgesteld. Met andere woorden, ik ben van mening dat aan de verwijzende

19 — Zie onder meer arresten van 31 maart 1992, Hamlin Electronics (C-338/90, Jurispr. blz. I-2333, punt 12), en 1 juni 1995, Analog Devices (C-467/93, Jurispr. blz. I-1403, punt 8). Het Hof heeft met name verscheidene malen gepreciseerd dat twee identieke uitdrukkingen in verschillende regelingen met een verschillende strekking verschillend kunnen worden uitgelegd; zie bijvoorbeeld het bekende advies 1/91 met betrekking tot het eerste ontwerpakkoord EER, waarin wordt vastgesteld: „Dat de bepalingen van het Akkoord en de overeenkomstige gemeenschapsbepalingen in gelijke bewoordingen zijn gesteld, betekent niet noodzakelijkerwijs, dat zij op dezelfde wijze moeten worden uitgelegd" (advies 1/91 van 14 december 1991, Jurispr. blz. I-6079, punt 14).

rechter dient te worden geantwoord dat artikel 28, lid 3, en bijlage F bij de Zesde richtlijn betrekking hebben op handelingen die van BTW kunnen worden vrijgesteld en niet op handelingen als die welke het voorwerp van het hoofdgeding uitmaken en onderworpen zijn aan een verlaagd BTW-tarief; de definitie van deze handelingen, waaronder het begrip „vrij beroep", is derhalve een kwestie die in casu irrelevant is voor het communautaire recht en onder de bevoegdheid van de lidstaten valt.

Conclusie

37. Op grond van een en ander geef ik het Hof in overweging zich onbevoegd te verklaren om uitspraak te doen op de prejudiciële vragen die door het Tribunal d'arrondissement de Luxembourg zijn gesteld. In elk geval hebben artikel 28, lid 3, en bijlage F bij de Zesde richtlijn betrekking op handelingen die van BTW vrijgesteld kunnen worden en niet op handelingen als die welke het voorwerp van het hoofdgeding uitmaken en onderworpen zijn aan een verlaagd BTW-tarief; de definitie van deze handelingen, waaronder het begrip „vrij beroep", is derhalve een kwestie die in casu irrelevant is voor het communautaire recht en onder de bevoegdheid van de lidstaten valt.