CONCLUSIE VAN ADVOCAAT-GENERAAL G. COSMAS

van 14 mei 1998 *

I — Inleidende opmerkingen

1. In de onderhavige zaak verzoekt het VAT and Duties Tribunal, London, het Hof om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde BTW-richtlijn [1] (hierna: „Zesde richtlijn") en de vrijstelling van deze belasting (hierna: „BTW") ten gunste van de activiteiten van een vereniging zonder winstoogmerk, waarin personen werkzaam in de detailverkoop van motorvoertuigen zijn georganiseerd.

II — Wettelijk kader

A — *Gemeenschapsrecht*

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

3. Hoofdstuk X bevat de vrijstellingen van de BTW voor bepaalde activiteiten. Artikel 13, met het opschrift „Vrijstellingen in het binnenland", luidt als volgt:

„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:

(...)

l) diensten en nauw daarmee samenhangende goederenleveringen ten behoeve van hun leden in het collectief belang, tegen een statutair vastgestelde contributie door instellingen zonder winstoogmerk met

* Oorspronkelijke taal: Grieks.

1 — 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, blz. 1).

doeleinden van politieke, *syndicale*, religieuze, vaderlandslievende, levensbeschouwelijke, filantropische of staatsburgerlijke aard, mits deze vrijstelling niet tot concurrentievervalsing kan leiden;

(...)" (cursivering van mij).

B — *Nationale wetgeving*

4. Bijlage 9 bij de VAT Act 1994 (wet van 1994 inzake de BTW; hierna „VATA") stelt „vakbonden en beroepsverenigingen" vrij van BTW.

5. Voor zover hier van belang luidt bijlage 9 als volgt:

„1. Dienstverlening aan haar leden en daarmee verband houdende leveringen van goederen, die enkel verband houden met haar doelstellingen en die zonder andere betaling dan een lidmaatschapscontributie beschikbaar zijn, door een van de volgende instellingen zonder winstoogmerk:

a) een vakbond of een andere organisatie van personen, met als voornaamste doel om namens de leden over hun arbeidsvoorwaarden te onderhandelen;

b) een beroepsvereniging, waarvan het lidmaatschap geheel of voornamelijk beperkt is tot degenen die een voor de uitoefening van het betrokken beroep geschikte bekwaamheid bezitten of willen verwerven;

c) een vereniging met als voornaamste doel kennisvermeerdering op een bepaald gebied of bevordering van de deskundigheid in verband met beroepen of functies die door haar leden werden of worden uitgeoefend;

d) (...)

Noten

(1) -(3) (...)

(4) Punt c) is niet van toepassing, tenzij de vereniging het lidmaatschap geheel of voornamelijk voorbehoudt aan personen wier huidige of eerdere beroep of functie rechtstreeks in verband staat met de doelstellingen van de vereniging.

(5) (...)"

III — De feiten

A — *Doelstellingen van het Institute of the Motor Industry*

6. Het Institute of the Motor Industry (hierna: „Institute") werd in 1920 opgericht en is een vrijwillige vereniging van personen werkzaam in de detailverkoop van motorvoertuigen.

7. De verwijzingsbeschikking bevat een beschrijving van de doelstellingen van het Institute alsmede de daarvoor tot zijn beschikking staande middelen, als gedefinieerd in zijn statuten. De primaire doelstellingen van het Institute en van zijn leden zijn de verhoging van de kwaliteit van de arbeid van zijn leden, de verbetering van de carrièremogelijkheden binnen de verschillende sectoren van de bedrijfstak en, daaruit voortvloeiend, versterking van de publieke perceptie van de bedrijfstak en het daarin werkzame personeel. Het Institute tracht deze doelstellingen te bereiken door nauwgezet te voldoen aan de vraag van de sector naar vakbekwaamheid op alle niveaus (van senior management tot technische niveaus), door erkenning van op verwerving van die vakbekwaamheid gerichte cursussen (van andere instellingen), door uitreiking van prijzen aan personen die die cursussen hebben gevolgd, door zijn leden in categorieën in te delen, door de verspreiding van informatie waardoor de leden op de hoogte blijven van ontwikkelingen in de bedrijfstak, en door het bijhouden van een vacaturebank.

8. Blijkens de verwijzingsbeschikking is het doel van het Institute inzonderheid, „maatregelen te nemen om de status van de erkende leden van de automobielsector te verbeteren en de erkenning van hun positie te waarborgen [doelstelling h)]".

9. Doelstelling h) is nader uitgewerkt in het Report of Council van 12 juni 1996, dat bij het tot 31 maart 1996 lopende jaarverslag van het Institute is gevoegd. In het rapport wordt vermeld, dat „het Institute gedurende het jaar voornamelijk heeft gewerkt aan het verder verbeteren van de vakbekwaamheid van de in de bedrijfstak werkzame personen", dat wil zeggen de autohandel in ruime zin met uitzondering van de productie. Deze doelstelling werd op tweeërlei wijze nagestreefd. In

de eerste plaats werden de structuur en de eisen voor de diverse kwalificaties en lidmaatschapsrangen vastgelegd. Voordien konden de werknemers in de automobielsector op verschillende manieren een kwalificatie verkrijgen, waarbij de franchise-organisaties vaak hun eigen opleidingen verzorgden. Het systeem van gemeenschappelijke diplomaverlening met het Institute als instantie die kwalificaties verleent, heeft het Institute in staat gesteld erkende gemeenschappelijke normen vast te stellen. Het doel is derhalve de opbouw van een op kwalificaties gebaseerde loopbaanstructuur binnen de bedrijfstak. [2]

10. Het tweede middel waarmee het Institute doelstelling h) tracht te realiseren, is de „Professional Reassurance Campaign". Dit houdt in, dat een koperen bord wordt afgegeven aan organisaties waarvan het leidinggevend personeel voor 60 % of meer lid van het Institute is. Dit bord is bedoeld om bij klanten en bij de werknemers van de organisatie vertrouwen te wekken. [3]

11. Een andere doelstelling [doelstelling c)] van het Institute is, „regelmatig examens te organiseren teneinde de kennis en bekwaamheid te toetsen van kandidaatleden of reeds toegelaten leden van het Institute op commercieel, juridisch en technisch gebied en op het gebied van andere natuurwetenschappen, geesteswetenschappen en op alle gebieden die volgens het Institute noodzakelijk of wenselijk zijn om zijn leden ter studie en bekwaming aan te bevelen".

12. Het Institute streeft dit doel op diverse manieren na. Het reikt zelf vakdiploma's op technisch gebied aan zijn leden uit. Het kent een managementdiploma toe. Het keurt cursussen en programma's voor verdere beroepsopleiding goed. Het is de instantie die

2 — Iemand die reeds een leidinggevende positie heeft, zou bijvoorbeeld bij het Institute een desbetreffende kwalificatie kunnen krijgen ten blijke van zijn eigen capaciteiten en die van zijn werkgever: degene die manager wil worden, kan daarvoor een opleiding volgen en een diploma verwerven, zodat hij gekwalificeerd is om naar een dergelijke positie te solliciteren. Ditzelfde geldt op alle niveaus. Zoals de nationale rechter meedeelt, gaat het er daarbij om, vast te stellen aan welk type personeel de bedrijfstak behoefte heeft en wat de klanten verwachten. Het Institute werft leden aan, verleent kwalificaties en tracht deze aan de eisen van de bedrijfstak aan te passen. Daarvoor houdt het Institute een vacaturebank bij.

3 — Op dit bord staan de namen van de leden van het Institute die voor de organisatie werken en een verklaring dat genoemde werknemers zijn gebonden aan de Code of Conduct. Het bord wordt aan de betrokken organisatie verhuurd en kost 350 UKL plus BTW bij afgifte en daarna 100 UKL plus BTW per jaar. Wanneer de organisatie niet meer aan de maatstaven van de Code of Conduct voldoet of wanneer minstens 60 % van de directie niet meer lid is van het Institute, kan het bord worden weggehaald. Kort samengevat eist de Code of Conduct, dat leden zich integer en vakbekwaam gedragen, hun werk op efficiënte en eerlijke manier verrichten, in hun contacten met het publiek en hun zakenpartners professioneel handelen, „vakbekwaam" zijn, op de hoogte blijven van moderne technieken en nieuwe wetgeving, „hun functie of gezag niet voor persoonlijke doeleinden gebruiken", voldoen aan de nationale wetten, vertrouwelijkheid in acht nemen en het personeel aanmoedigen hun opleidingsniveau te verhogen. Het Institute heeft een eigen disciplinaire commissie voor de behandeling van overtredingen van de Code.

NVQ's [4] en SVQ's [5] verleent. De opleiding voor deze kwalificaties wordt verzorgd door andere instanties en organisaties. [6] Het Institute verzorgt de opleiding voor examinatoren.

13. Een andere doelstelling van het Institute [doelstelling k)] is „gezamenlijke acties met andere instellingen of verenigingen (...) te ondernemen door middel van reclame of anderszins, voor zover dat naar het oordeel van de vereniging dienstig is voor de belangen en ter verbetering van de positie van de bedrijfstak en van haar leden". [7]

14. Met betrekking tot de wijze waarop het Institute zijn doelstellingen tracht te bereiken, vermeldt het VAT and Duties Tribunal, dat volgens doelstelling b) „de werkzaamheden van de vereniging [worden verricht] in de vorm van een voor wettelijke erkenning in aanmerking komende instelling; indien dit gewenst wordt geacht, zal te zijner tijd om koninklijke goedkeuring worden verzocht of een andere rechtspersoon worden opgericht waarin de huidige instelling kan opgaan". [8]

15. Doelstelling d) van het Institute houdt in, „het lidmaatschap van het Institute in categorieën in te delen op een wijze als voor het bereiken van de doelstellingen van het Institute wenselijk wordt geacht". Op 1 juli 1996 telde het Institute 26 121 leden. [9]

16. Het Institute streeft zijn doelstellingen eveneens na door „de uitreiking van prijzen en diploma's aan in de bedrijfstak en in aanverwante bedrijfstakken werkzame personen" [doelstelling e)] en door „het organiseren van discussiebijeenkomsten over onderwerpen die voor de bedrijfstak van belang zijn of om andere redenen in overeenstemming zijn met de doelstellingen van het Institute" [doelstelling g)]. [10]

4 — National Vocational Qualifications (nationale beroepsopleiding).

5 — Scottish Vocational Qualifications (Schotse beroepsopleiding).

6 — Het Institute biedt 30 verschillende beroepsopleidingen aan. Het werkt samen met 150 instanties die de opleiding en de examens verzorgen die voor de door het Institute verleende kwalificaties vereist zijn.

7 — De nationale rechter vermeldt in dit verband, dat tot voor kort samen met de Engineering Council een vacaturebank werd bijgehouden.

8 — Het Institute heeft nog niet om koninklijke goedkeuring verzocht.

9 — Hiervan waren er 2 640 „Fellow". Een „Fellow" („FIMI") wordt in de brochure van het Institute beschreven als „iemand die op grond van ervaring en opleiding een seniormanagementpositie kan bekleden". 12 864 van hen waren „Member". Een „Member" („MIMI") is „iemand die op grond van ervaring en opleiding een middenmanagement-positie kan bekleden". 8 305 van hen waren „Associate Member". Een „Associate Member" is „iemand die zonder toezicht op een bepaald niveau kan werken". Al die leden worden „corporate members" genoemd en hebben stemrecht. Om als „corporate member" te worden toegelaten, dient men in beginsel in het bezit te zijn van een NVQ. Er waren 984 „Affiliate Members". Een „Affiliate Member" is „iemand die in de bedrijfstak werkt of een opleiding volgt en die volgens de richtlijnen van de Code of Conduct werkt maar nog niet voor het ‚associate membership' in aanmerking komt". Er zijn 1 181 studentleden. Een student-lid is „iemand die studeert voor een diploma waardoor hij eventueel voor het ‚corporate membership' (met stemrecht) in aanmerking komt". Volgens de algemeen directeur streeft het Institute naar 50 000 leden, gezien het feit dat ongeveer een half miljoen personen in het Verenigd Koninkrijk in de auto-industrie werkzaam zijn (de productie buiten beschouwing gelaten). Tijdens de zitting heeft het Institute verklaard, dat de contributie afhangt van de lidmaatschapscategorie.

10 — Het VAT and Duties Tribunal deelt mede, dat er overal in Groot-Brittannië lokale centra zijn die door plaatselijke commissies worden bestuurd.

17. Naast de bovengenoemde doelstellingen is doelstelling i) van het Institute, „onverminderd de ‚laws affecting champerty and maintenance' alle rechtsmaatregelen te nemen of rechtsgedingen te voeren, waarbij het naar het oordeel van het Institute gaat om een kwestie van algemene betekenis of van algemeen belang voor haar leden". [11]

18. De laatste doelstelling [doelstelling v)] van het Institute is, „al het overige te doen, dat met het bereiken van de voornoemde doelstellingen dan wel met een daarvan samenhangt of naar het oordeel van het Institute daartoe bijdraagt". In dit kader geeft het Institute een aantal publicaties uit.

B — *Procedure bij het VAT and Duties Tribunal*

19. Bij beschikking van 15 januari 1996 beslisten de Commissioners of Customs and Excise, dat het Institute niet voldeed aan de voorwaarden voor de in bijlage 9 bij de VATA bedoelde vrijstelling, zodat over de diensten die het voor zijn leden als tegenprestatie voor hun jaarlijkse bijdragen verrichtte, BTW moest worden voldaan. [12]

20. Het Institute kwam tegen die beschikking in beroep bij het VAT and Duties Tribunal, London.

21. In de verwijzingsbeschikking stelt het VAT and Duties Tribunal zich op het standpunt, dat het Institute niet binnen het toepassingsgebied van bijlage 9 bij de VATA valt.

22. In de eerste plaats kan het Institute niet als een „beroepsvereniging" in de zin van punt 1, sub b, van VATA-bijlage 9 voor

11 — De „laws affecting champerty and maintenance" hebben betrekking op betalingen aan een derde die aan een juridische procedure deelneemt met het doel, te delen in de schadevergoeding die aan de betrokkene wordt toegekend bij toewijzing van de vordering.

12 — De vrijstelling van BTW voor de activiteiten van bepaalde organisaties die syndicale doelstellingen nastreven, heeft in de Engelse doctrine en rechtspraak ruime aandacht gekregen. In een bijlage bij zijn opmerkingen produceerde het Institute een uittreksel uit *Tolley's VAT Case Digest 1996* over het onderscheid dat in het Engelse recht wordt gemaakt tussen al dan niet beroepsmatige en/of al dan niet syndicale activiteiten. Zo werd een vereniging van taxi-eigenaren niet geacht een beroepsvereniging of een vakbond te zijn, zodat de bijdragen van de leden niet van BTW waren vrijgesteld, omdat haar voornaamste activiteit bestond in het verschaffen van een radioverbinding aan haar leden die, bovendien, geen werknemers waren (*Tolley's Digest*, punt 13.19). Evenmin kon de National Association of Funeral Directors vrijstelling van BTW vorderen, omdat volgens de bevoegde rechter het naar Engels recht niet een beroepsvereniging of een vakbond was (*Tolley's Digest*, punt 13.18). Hetzelfde gold voor de Civil Service Pensioner's Alliance-(CSPA) (*Tolley's Digest*, punt 13.29). In dat geval werd de CSPA geacht gepensioneerden tot leden te hebben en niet werknemers en was zij daarom niet een beroepsvereniging.

groep 9 worden aangemerkt, omdat de leden te sterk van elkaar verschillende activiteiten uitoefenen. „Beroepsverenigingen" in de zin van deze bepaling zijn uitsluitend de verenigingen die de belangen behartigen van personen die bijzondere gespecialiseerde vakkennis toepassen waardoor zij in staat zijn gespecialiseerde diensten te verlenen, terwijl de leden van het Institute vele verschillende activiteiten uitoefenen; de enige gemeenschappelijke factor is, dat zij allen werkzaam zijn in de detailverkoop van motorvoertuigen.

23. Bovendien kan het Institute naar het oordeel van het VAT and Duties Tribunal niet als een vereniging in de zin van punt 1, sub c, van bijlage 9 worden beschouwd, aangezien zijn voornaamste doel niet is de kennisvermeerdering op een bepaald gebied of de bevordering van de deskundigheid in het gemeenschappelijke beroep van de leden.

24. Ten slotte is het VAT and Duties Tribunal van oordeel, dat het Institute niet onder punt 1, sub a, van bijlage 9 valt, omdat het geen „vakbond" is, wiens voornaamste doel is om namens de leden over hun arbeidsvoorwaarden te onderhandelen.

25. Voor het VAT and Duties Tribunal betoogde het Institute, dat het een syndicale organisatie is in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn. Het stelde, dat wanneer de uitdrukking „doeleinden van syndicale aard" — in de Franse versie „organismes (...) poursuivant des objectifs de nature (...) syndicale (...)" — een werkgeversorganisatie omvat, de strekking ervan veel ruimer is dan die van de term „vakbond" in het Engelse spraakgebruik. Wanneer artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn aldus wordt uitgelegd, dienen de goederenleveringen en de diensten van het Institute te worden vrijgesteld.

26. Op grond van de gewone betekenis van de term „trade-union" in de Engelse versie van artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn was het VAT and Duties Tribunal echter van oordeel, dat de diensten en goederenleveringen van het Institute niet krachtens die bepaling konden worden vrijgesteld.

27. Het VAT and Duties Tribunal wees er bovendien op, dat de term „syndicale" in de Franse versie en de equivalenten daarvan in bepaalde andere taalversies een ruimere betekenis lijken te hebben dan de term „trade-union" in de Engelse versie en de equivalenten daarvan in andere taalversies.

28. Bijgevolg vroeg het VAT and Duties Tribunal zich af, of het Institute, gezien de Franse versie van artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn, als een „instelling met syndicale doeleinden" („organisme poursuivant des objectifs de nature syndicale") kan worden aangemerkt.

29. Voorts overwoog het VAT and Duties Tribunal, dat vrijstelling van BTW voor de goederenleveringen en de diensten van het Institute aan zijn leden geen concurrentievervalsend effect zou hebben, zoals de Commissioners hadden betoogd.

IV — Prejudiciële vraag

30. Van oordeel, dat zich in de bij hem aanhangige zaak een vraag ten aanzien van de verenigbaarheid van de op dit punt geldende nationale wetgeving met de Zesde BTW-richtlijn voordeed, heeft het VAT and Duties Tribunal de volgende prejudiciële vraag aan het Hof voorgelegd:

„Zijn, in het licht van de feitelijke vaststellingen in de punten 3 tot en met 19 en 21 van de beschikking van het Tribunal en onder omstandigheden als beschreven in punt 21 (zie de samenvatting hierna), de diensten verleend door een dergelijke vereniging, die een instelling zonder winstoogmerk is, vrijgesteld van BTW, omdat zij, waar de vereniging behoort tot de ‚organisations with aims of a ... trade-union ... nature' [‚instellingen (...) met doeleinden van (...) syndicale (...) aard'], onder de werkingssfeer van artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn vallen?

Kort samengevat wordt in punt 21 uiteengezet, dat de vereniging een vrijwillige vereniging is van personen die werkzaam zijn in de detailverkoop van motorvoertuigen. Het primaire doel van die vereniging is de verhoging van de kwaliteit van de arbeid van haar leden, de verbetering van de carrièremogelijkheden binnen de verschillende sectoren van de bedrijfstak, alsmede de daaruit voortvloeiende versterking van de publieke perceptie van de bedrijfstak en het daarin werkzame personeel. De vereniging tracht dit doel te bereiken door te voldoen aan de vraag van de sector naar vakbekwaamheid op alle niveaus, door erkenning van op verwerving van die vakbekwaamheid gerichte cursussen (van andere instellingen), door uitreiking van prijzen na afloop van die cursussen en door zijn leden in categorieën in te delen, door de verspreiding van informatie waardoor de leden op de hoogte blijven van ontwikkelingen in de bedrijfstak en in hun vak, en door het houden van een register van arbeidsbemiddeling."

V — Antwoord op de prejudiciële vraag

31. Het Institute en de Commissie zijn van mening, dat het Institute onder de uitdrukking „instellingen met doeleinden van (...) syndicale (...) aard" in artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn valt, waaraan zij toevoegen dat de Franse taalversie ruimer is dan de Engelse.

32. De regering van het Verenigd Koninkrijk meent daarentegen, dat de term doelt op instellingen die niet noodzakelijkerwijs vakbonden zijn, doch die ten opzichte van hun leden niettemin dezelfde doeleinden dienen als een vakbond jegens zijn leden. Zij concludeert daarom, dat de term „instellingen met doeleinden van syndicale aard" slaat op instellingen zonder winstoogmerk, die a) de collectieve belangen van hun leden (al dan niet in loondienst werkende personen) behartigen, en b) de belangen van hun leden vertegenwoordigen tegenover, afhankelijk van het geval, werkgevers, overheidsorganen en anderen. Bijgevolg vallen instellingen als het Institute niet onder die term.

33. Klaarblijkelijk bestaan er verschillen in de manieren waarop de diverse taalversies de term „trade-union" weergeven, die in de Engelse versie de specifieke beperkte betekenis heeft van vakbond van werknemers en niet slaat op instellingen als het Insitute. [13]

34. De Franse taalversie daarentegen spreekt van „organismes poursuivant des objectives de nature syndicale". De Franse term „syndical" heeft echter een ruimere betekenis dan de Engelse term „trade-union". De Franse term [14] slaat op aangelegenheden die betrekking hebben op een beroepsorganisatie of vereniging alsmede op die van een vakbond van werknemers. De laatste betekenis correspondeert met de Engelse term „trade-union". Ik herhaal echter, dat in het Frans [15] de term „syndicat" betekent „een vereniging die zich de behartiging van gemeenschappelijke belangen ten doel stelt", zoals beroepsmatige belangen. [16]

35. Kort gezegd, hebben de bewoordingen die in de verschillende officiële talen van de Gemeenschap worden gebruikt om de omstreden uitdrukking „doeleinden van

13 — Zie bijvoorbeeld *Webster's Third New International Dictionary of the English Language unabridged*, 1981, bij „trade-union".

14 — Zie bijvoorbeeld Robert's *Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, 6e deel, 1972, bij „syndical".

15 — Zie *Dictionnaire alphabétique* (...), reeds aangehaald, bij „syndicat".

16 — Dat de Franse term „syndicat" een ruimere betekenis heeft blijkt ook daaruit, dat hij wordt gebruikt in de uitdrukking „syndicat d'initiative": organisatie ter bevordering van het toerisme.

syndicale aard" weer te geven, hetzij een enge hetzij een ruime betekenis.

36. De uitdrukking „aims of a trade-union nature" die in essentie betekent „doeleinden van een vakbond", heeft een enge betekenis. De corresponderende uitdrukkingen in het Duits (gewerkschaftliche), Deens (fagforeningsmæssig), Fins (ammattijärjestöllisiä) en Grieks (συνδικαλιστικούς) hebben eveneens een beperkte strekking.

37. Omgekeerd heeft de uitdrukking „objectifs de nature syndicale", die mede beroepsverenigingen omvat die geen vakbonden zijn, een ruime betekenis. De corresponderende uitdrukkingen in het Italiaans (sindacale), Nederlands (syndicale), Spaans (sindical) en Portugees (sindical) hebben dezelfde betekenis.

38. Aangezien er zulke taalkundige discrepanties bestaan, moet de Engelse taalversie worden uitgelegd in het licht van de andere taalversies [17], teneinde de gemeenschappelijke betekenis te kunnen bepalen.

39. Het Hof heeft zich al beziggehouden met het probleem van taalkundige discrepanties in handelingen van de communautaire instellingen. In de zaak Stauder [18] bijvoorbeeld overwoog het: „Wanneer een enkele beschikking tot alle lidstaten wordt gericht, het vereiste ener uniforme toepassing en uitlegging medebrengt dat deze tekst niet op zichzelf in een van zijn versies wordt beschouwd, doch gebiedt dat hij zal worden geïnterpreteerd — met name in het licht van de in alle talen geredigeerde versies — zowel naar de werkelijke bedoeling van de wetgever als gelet op het doel hetwelk hij zich daarmede heeft gesteld." [19] Het Hof benadrukte vervolgens, „dat voorts niet mag worden aangenomen, dat de auteurs der beschikking in sommige landen der Gemeenschap striktere verplichtingen wilden opleggen dan in andere". [20]

40. Daarom kan ter oplossing van dit probleem een beroep worden gedaan op de rechtspraak van het Hof. In de zaak Cricket St Thomas [21] overwoog het Hof, dat de formulering in een van de talen van de Gemeenschap (in dat geval Engels) „hoe dan ook niet als enige grondslag voor de uitlegging van die bepaling kan dienen; evenmin kan er in zoverre voorrang aan worden toegekend boven andere taalversies. Een dergelijke benadering zou namelijk onverenigbaar zijn met het vereiste, dat het gemeenschapsrecht op uniforme wijze moet worden toegepast." Vervolgens benadrukte het Hof, dat „wanneer de taalversies uiteenlopen, de betrokken bepaling moet

17 — Zie voor 's Hofs oplossing van een dergelijk probleem het arrest van 30 september 1982, IFF (295/81, Jurispr. blz. 3239, punten 8 en 9).

18 — Arrest van 12 november 1969 (29/69, Jurispr. blz. 419).

19 — Arrest Stauder, punt 3. Zie ook arrest van 5 december 1967, Van der Vecht (19/67, Jurispr. blz. 445).

20 — Arrest Stauder, punt 4.

21 — Arrest van 27 maart 1990 (C-372/88, Jurispr. blz. I-1345, punt 18).

worden uitgelegd met het oog op de algemene opzet en de doelstelling van de regeling waarvan zij een onderdeel vormt". [22]

41. In casu moet derhalve worden nagegaan, welk doel de communautaire wetgever met de onderhavige bepaling nastreefde, zodat langs de weg van teleologische interpretatie de betekenis van de hier onderzochte term kan worden achterhaald.

42. Om te beginnen wil ik erop wijzen, dat het doel van de Zesde BTW-richtlijn de harmonisatie is van de wetgeving van de lidstaten inzake omzetbelasting door middel van een gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en een uniforme heffingsgrondslag. In de elfde overweging van de considerans wordt gezegd, dat „met het oog op een vergelijkbare heffing van de eigen middelen in alle lidstaten, een gemeenschappelijke lijst van vrijstellingen dient te worden vastgesteld". Uit deze overweging volgt, zoals het Hof herhaaldelijk heeft beklemtoond [23], dat „de vrijstellingen autonome communautaire rechtsbegrippen zijn die (...) in het algemene kader van het bij de Zesde richtlijn ingevoerde gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde moeten worden geplaatst".

43. Ik wil er verder op wijzen, dat volgens het algemene leidende beginsel dat kan worden afgeleid uit het doel en de algemene structuur van de bepalingen van de richtlijn, de BTW in beginsel wordt geheven van alle goederenleveringen of diensten die onder bezwarende titel worden verricht (zie artikel 2). Daaruit volgt, dat krachtens de Zesde richtlijn de BTW een ruime werkingssfeer heeft. [24]

44. De Zesde richtlijn voorziet eveneens — bij wijze van uitzondering — in vrijstelling van BTW voor bepaalde limitatief opgesomde activiteiten van algemeen belang, te weten de activiteiten opgesomd in artikel 13. Aangezien het afwijkingen van een algemeen beginsel betreft, moeten zij strikt worden geïnterpreteerd omdat, zoals het Hof heeft overwogen [25], elke uitlegging die de draagwijdte van artikel 13, A, verruimt, onverenigbaar zou zijn

22 — Arrest van 28 maart 1985, Commissie/Verenigd Koninkrijk (100/84, Jurispr. blz. 1169, punt 17). Zie ook arresten van 17 oktober 1991, Commissie/Denemarken (C-100/90, Jurispr. blz. I-5089, punt 8), en 7 december 1995, Rockfon (C-449/93, Jurispr. blz. I-4291, punt 28). Zie voor deze kwestie in het kader van prejudiciële beslissingen, de arresten van 27 oktober 1977, Bouchereau (30/77, Jurispr. blz. 1999, punt 14), en 13 juli 1989, Henriksen (173/88, Jurispr. blz. 2763, punt 11), de conclusie van advocaat-generaal Jacobs bij dat arrest (punten 12 e. v.), evenals het arrest Cricket St Thomas (aangehaald in voetnoot 21, punt 18), en de conclusie van advocaat-generaal Tesauro bij dat arrest (punten 6 e. v.).

23 — Zie bijvoorbeeld arresten van 11 augustus 1995, Bulthuis-Griffioen (C-453/93, Jurispr. blz. I-2341, punt 18), en 15 juni 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties (348/87, Jurispr. blz. 1737, punt 11).

24 — Zie bijvoorbeeld arrest van 26 maart 1987, Commissie/Nederland (235/85, Jurispr. blz. 1471, punten 7-10), en de reeds aangehaalde arresten Stichting Uitvoering Financiële Acties (punten 10 en 13), en Bulthuis-Griffioen (punt 19).

25 — Zie de reeds aangehaalde arresten Stichting Uitvoering Financiële Acties (punten 13 en 14), en Bulthuis-Griffioen (punt 19).

met het doel van de bepaling. Bovendien heeft het Hof gepreciseerd [26], dat „artikel 13 van de Zesde richtlijn geenszins alle activiteiten van algemeen belang vermeldt, maar slechts enkele daarvan, die stuk voor stuk worden opgesomd en zeer nauwkeurig omschreven". Het Hof heeft dan ook geweigerd een ruime toepassing te geven aan de in de richtlijn bepaalde vrijstellingen bij gebreke van aanknopingspunten voor een uitbreiding daarvan ten opzichte van de tekst van de bepalingen zelf en met name artikel 13. [27]

45. Bij een systematische interpretatie van de bepalingen van de Zesde richtlijn moeten wij ons dus oriënteren op een uitlegging van de omstreden term, die strookt met het leidende beginsel dat aan de richtlijn ten grondslag ligt.

46. Wij moeten dus nagaan, wat gemeenschapsrechtelijk onder doelstellingen van syndicale aard in de zin van de Zesde richtlijn is te verstaan, dat wil zeggen wat deze doelstellingen inhouden.

47. Ik geloof niet, dat bij de uitoefening van welke activiteit ook of het nastreven van een of andere doelstelling die volkomen toevallig van belang is voor of verband houdt met een vakbond of van een syndicale of beroepsvereniging, reeds kan worden gesproken van doelstellingen van syndicale aard. Evenmin volstaat het, dat de leden van een vereniging enigerlei activiteit uitoefenen om te kunnen concluderen, dat die vereniging een instelling is die doelstellingen van syndicale aard nastreeft en dus gedekt wordt door de uitdrukking „instelling met doeleinden van (...) syndicale (...) aard", zodat zij ratione personae tot de vrijstelling van BTW krachtens artikel 13, A, lid 1, sub l, is gerechtigd.

48. Het is daarom mijns inziens juister, de onderhavige uitdrukking in artikel 13 aldus te interpreteren, dat zij doelt op de essentiële doelstellingen van de syndicale activiteit en daarom betrekking heeft op die instellingen zonder winstoogmerk die, welke rechtsvorm zij ook hebben, zulke doelstellingen nastreven.

49. Het feit dat artikel 13, A, lid 1, sub l, een lange reeks van bijvoeglijke naamwoorden opsomt om de soorten doelstellingen te beschrijven die die instellingen mogen nastreven (politieke, syndicale, religieuze, vaderlandslievende, levensbeschouwelijke, filantropische of staatsburgerlijke), betekent mijns inziens niet, dat de communautaire wetgever daarmede het oog heeft gehad op alle verenigingen die zijn opgericht teneinde het algemene belang van hun leden te dienen, zolang zij maar geen winstoogmerk hebben en er geen gevaar voor concurrentievervalsing

26 — Zie arrest van 11 juli 1985, Commissie/Duitsland (107/84, Jurispr. blz. 2655, punt 17), en arrest Stichting Uitvoering Financiële Acties (aangehaald in voetnoot 23, punt 12).

27 — Zie het (in voetnoot 26 aangehaalde) arrest Commissie/Duitsland (punt 20), en punt 16 van de conclusie van advocaat-generaal Darmon bij arrest van 15 december 1993, Lubbock Fine (C-63/92, Jurispr. blz. I-6665).

is, zoals de Commissie stelt. Veeleer heeft hij geprobeerd aan te geven, welke verenigingen zonder winstoogmerk, vooropgesteld dat zij de concurrentie niet vervalsen, voor vrijstelling van BTW in aanmerking konden komen.

50. Bij het trekken van de scheidslijn tussen doeleinden van syndicale en van niet-syndicale aard, uiteraard in de zin van de Zesde richtlijn, kan mijns inziens de rechtspraak van het Hof behulpzaam zijn. In de zaak ASTI [28], waarin het ging om een communautair voorschrift dat, anders dan artikel 13 in de onderhavige zaak, niet eng behoefde te worden uitgelegd [29], oordeelde het Hof [30], dat de betrokken bepaling „een bijzondere uitdrukking vormt van het non-discriminatiebeginsel op het specifieke gebied van de deelneming van werknemers aan organisaties en vakbondsactiviteiten" en dat de toepasselijkheid ervan „niet kan worden beperkt op grond van overwegingen die verband houden met de rechtsvorm van de betrokken organisatie". Het oordeelde voorts, dat tot die organisaties — waaronder de in die zaak betrokken vereniging [31] — niet alleen degenen behoorden die „niet (...) het rechtskarakter van vakorganisaties hebben", doch eveneens die die „gelijkaardige functies uitoefenen als de behartiging en vertegenwoordiging van de belangen van de werknemers". [32]

51. De uitspraak in het arrest ASTI verschaft ons daarom voor de onderhavige zaak twee beslissende elementen om de betekenis van de term „syndical" in het gemeenschapsrecht op basis van een functioneel criterium nauwkeuriger te kunnen bepalen: het bijvoeglijk naamwoord „syndicaal" duidt specifiek een organisatie aan die, ongeacht haar rechtsvorm, de behartiging (waarborging en bevordering) van de belangen van haar leden (zij het werknemers, beoefenaars van vrije beroepen dan wel in het algemeen ondernemers die een bepaalde economische activiteit ontplooien) en hun vertegenwoordiging ten doel heeft. [33] Bijgevolg volstaat het niet, dat een instelling zonder winstoogmerk eenvoudigweg de bevordering van de belangen van haar leden tot doel heeft, wanneer dit samengaat met de behartiging van die belangen en de vertegenwoordiging van

28 — Arrest van 4 juli 1991 (C-213/90, Jurispr. blz. I-3507, punten 13-17). Zie ook de conclusie van advocaat-generaal Jacobs bij dat arrest (punten 16 e. v.).

29 — Het betrof artikel 8, lid 1, eerste alinea, van verordening (EEG) nr. 1612/68 van de Raad van 15 oktober 1968 betreffende het vrije verkeer van werknemers binnen de Gemeenschap (PB L 257, blz. 2), luidende: „Een werknemer die onderdaan is van een lidstaat en op het grondgebied van een andere lidstaat is tewerkgesteld, geniet gelijkheid van behandeling inzake de toetreding tot vakorganisaties en de uitoefening van de syndicale rechten met inbegrip van het stemrecht en de toegang tot beleids- en bestuursfuncties van een vakorganisatie; hij kan worden uitgesloten van deelneming aan het bestuur van publiekrechtelijke lichamen, alsook van uitoefening van een publiekrechtelijke functie. Hij is bovendien verkiesbaar in de vertegenwoordigende organen van de werknemers in de onderneming."

30 — Arrest ASTI, punt 15.

31 — De Chambre des Employés Privés van het Groothertogdom Luxemburg, een beroepsvereniging naar Luxemburgs recht.

32 — Arrest ASTI, punt 16. Zie ook punt 19 van de conclusie van advocaat-generaal Jacobs bij dat arrest. Het begrip behartiging en bevordering van de belangen van de leden door een beroepsvereniging, dat voortvloeit uit de erkenning van de vrijheid tot het oprichten van vakverenigingen (als, bijvoorbeeld, vastgelegd in artikel 24 bis van het statuut van de ambtenaren van de Europese Gemeenschappen) is terug te vinden in de arresten van 8 oktober 1974, Union syndicale — Service public européen e. a./Raad (175/73, Jurispr. blz. 917, punt 14); Syndicat général du personnel des organismes européens/ Commissie (18/74, Jurispr. blz. 933, punt 10); 18 maart 1975, Union syndicale e. a./Raad (72/74, Jurispr. blz. 401, punten 17 en 19), en 18 januari 1990, Maurissen en Union syndicale/Rekenkamer (C-193/87 en C-194/87, Jurispr. blz. I-95, punt 13).

33 — Ik wijs erop, dat Verdrag nr. 87 van de Internationale Arbeidsorganisatie van 1948 betreffende de vrijheid tot het oprichten van vakverenigingen en de bescherming van het vakverenigingsrecht in artikel 10 een algemene definitie van het doel van de organisaties van werknemers of werkgevers bevat, te weten bevordering en verdediging van de belangen van de werknemers of de werkgevers (zie voor de tekst, *International Labour Conventions and Recommendations*, International Labour Office, Genève, 1992, band I (1919-1962), blz. 435.

haar leden bij de instanties waar te hunnen aanzien beslissingen worden genomen. [34]

52. Wij komen derhalve vervolgens bij de vraag, of er, als gevolg van deze juridische kwalificatie, in de nationale wetgeving wordt gediscrimineerd wat de heffing of vrijstelling van BTW betreft ter zake van goederenleveringen en diensten aan de leden, ten nadele van die organisaties die, ook al streven zij syndicale doeleinden na in de zin van de Zesde richtlijn, nochtans gehouden zijn BTW te betalen.

53. Daar staat tegenover, dat indien aan de voorwaarde van het nastreven van syndicale doeleinden niet is voldaan, er geen sprake kan zijn van schending van het gelijkheidsbeginsel in die zin dat gelijkaardige economische activiteiten op ongelijke wijze worden behandeld, zoals het Institute stelt; in zijn opvatting bestaan er wat hun aard en functioneren betreft geen verschillen tussen de onderhavige economische activiteiten naargelang zij worden uitgevoerd door instellingen met syndicale doeleinden dan wel door instellingen die zulke doeleinden niet hebben, ofschoon zij geen winstoogmerk hebben en er geen gevaar voor concurrentievervalsing bestaat. Want in een dergelijk geval zouden ongelijksoortige situaties verschillend worden behandeld, hetgeen het gemeenschapsrecht niet verbiedt.

54. Bovendien gaat naar mijn mening het antwoord van de Commissie [35] op een schriftelijke vraag van het Europees Parlement (nr. 831/82) over de BTW-vrijstelling voor instellingen van syndicale aard [36] in dezelfde richting als mijn definitie van de uitdrukking „instellingen met doeleinden van syndicale aard". Dat antwoord luidt als volgt:

„De Commissie is op de hoogte van de taalverschillen in de tekst van artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde BTW-richtlijn. In sommige versies komt het woord ‚syndicaal' voor, dat verscheidene betekenissen heeft, terwijl in

34 — Zie J.-M. Verdier, „Syndicats et droit syndical", band I, deel 5 (*Libertés-Structures-Action*), Parijs, Dalloz, 2e druk, 1987, § 58, blz. 202 e. v. Naar Frans recht is de taak van vakbonden de bestudering en de verdediging van de rechten en van de materiële en morele belangen, zowel collectief als individueel, van de in hun statuten genoemde personen (artikel L. 411-1 van de Code du travail). In Griekenland volgt uit artikel 23, lid 1, van de Grondwet, dat vakverenigingen tot doel hebben de waarborging en de bevordering van de economische en beroepsmatige belangen van de werknemers; in wet nr. 1264/82 wordt hieraan nog toegevoegd de bevordering van de belangen van de werknemers op het gebied van de sociale zekerheid alsmede op maatschappelijk en syndicaal terrein; zie, bijvoorbeeld, G. Levendis, „Συλλογικό εργατικό δίκαιο", Athene, Ekdoseis Deltiou Ergatikis Nomothesias, 1996, § 12, blz. 122 e. v. Bovendien kwijten de vakverenigingen zich op verschillende manieren van hun taak, zoals blijkt uit de praktijk in de verschillende lidstaten. Zie dienaangaande G. Lyon-Caen, J. Pélissier en A. Supiot, *Droit du travail*, Parijs, Précis Dalloz, 18e druk, 1996, blz. 482 e. v.

35 — PB 1983, C 25, blz. 1.

36 — Dat antwoord werd door de Commissie herhaald bij monde van de bevoegde commissaris in 1984 in antwoord op een andere schriftelijke vraag van het Europees Parlement (nr. 532/84, PB C 308, blz. 3).

andere de zeer nauwkeurige termen ‚trade-union' en ‚gewerkschaftliche' worden gebruikt.

De Commissie is van mening dat deze verschillen geen praktische gevolgen zouden moeten hebben voor instellingen zonder winstoogmerk (beroepsorganisaties, werkgevers- of werknemersorganisaties) *die hun activiteit beperken tot het behartigen van de collectieve belangen* van hun leden. In dat geval handelen deze instellingen immers als de emanatie van de collectiviteit van hun leden en geven de door deze laatste overgemaakte bijdragen derhalve vaste vorm aan het Lidmaatschap van een vereniging, zonder als tegenprestatie voor verleende diensten te gelden. Deze organisaties vallen derhalve buiten het toepassingsgebied van de BTW.

Bovengenoemde organisaties die zich niet uitsluitend bezighouden met de collectieve vertegenwoordiging van hun leden zijn wel aan de belasting onderworpen wanneer de geïnde bijdragen in feite de tegenprestatie vormen voor persoonlijke dienstverlening aan hun leden" (cursivering van mij).

55. Bovendien kan mijns inziens een instelling die in overeenstemming met haar statuten als lobby- of pressiegroep optreedt jegens instanties waarvan de beslissingen de door haar vertegenwoordigde sector — zelfs in ruime zin — raken, niet geacht worden uitgesloten te zijn van de categorie van instellingen met „doeleinden van syndicale aard" in de zin van de Zesde richtlijn. Ook zij kan dus in aanmerking komen voor vrijstelling van de BTW krachtens artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn, wanneer aan de twee in die bepaling genoemde criteria is voldaan, te weten dat het een instelling zonder winstoogmerk is en dat de vrijstelling van haar activiteiten geen risico van concurrentievervalsing inhoudt. Naar mijn mening is het daarom niet voldoende, wanneer een dergelijke instelling, en meer in het algemeen welke beroepsvereniging zonder winstoogmerk ook, zich bezighoudt met het leveren van goederen of diensten in het algemeen belang van haar leden; zij moet als doelstelling hebben, de bevordering en de behartiging van de belangen van de leden en hun vertegenwoordiging, zoals hierboven uiteengezet.

56. Aangezien het hier een feitelijke vraag betreft, dient de nationale rechter in elk concreet geval na te gaan, of een instelling zonder winstoogmerk de behartiging van de belangen en de vertegenwoordiging van haar leden tot doel heeft, zodat zij geacht kan worden doeleinden van syndicale aard na te streven in de zin van artikel 13, A, lid 1, sub l van de Zesde richtlijn.

57. Wanneer wij in de voorliggende zaak de doelstellingen van het Institute en de middelen die het aanwendt om deze te verwezenlijken, als vermeld in de verwijzingsbeschik-

king [37], onderzoeken, constateren wij dat het ernaar streeft het opleidingsniveau van zijn leden te verhogen en de carrièremogelijkheden binnen de verschillende sectoren van de bedrijfstak te verbeteren, en daarmede de publieke perceptie van de bedrijfstak en het daarin werkzame personeel te versterken. Het Institute tracht dit doel te bereiken door nauwgezet te voldoen aan de vraag van de sector naar vakkennis voor specifiek personeel (van seniormanagement tot technische niveaus), door de erkenning van op verwerving van die kennis gerichte cursussen (van andere instellingen), door uitreiking van prijzen na afloop van die cursussen, door haar leden in categorieën in te delen, door de verspreiding van informatie waardoor de leden op de hoogte blijven van ontwikkelingen in de bedrijfstak, en door het bijhouden van een vacaturebank.

58. Aangezien, zoals wij hebben vastgesteld, de term „syndicaal" in het gemeenschapsrecht specifiek slaat op een instelling die, ongeacht haar rechtsvorm, tot doel heeft de bevordering en de behartiging van de belangen van haar leden (zij het werknemers, werkgevers of beoefenaars van vrije beroepen) en hun vertegenwoordiging, kan het Institute moeilijk geacht worden te behoren tot de instellingen met doelstellingen van syndicale aard. Ik wil erop wijzen, dat de regering van het Verenigd Koninkrijk in haar schriftelijke opmerkingen (punt 19) beklemtoont, en zulks ter terechtzitting in antwoord op een desbetreffende vraag van het Hof heeft herhaald, dat het Institute nimmer heeft gesteld, dat haar leden ooit van haar hebben verlangd hun belangen te behartigen en hen te vertegenwoordigen tegenover werkgevers of wie dan ook, en dat de leden van het Institute daartoe, mocht dit noodzakelijk worden, een beroep zouden doen op de vakverenigingen waarvan zij lid zijn.

59. Indien werd aanvaard dat een instelling zonder winstoogmerk als het Institute een „instelling met doeleinden van syndicale aard" is, zouden de BTW-vrijstellingen worden uitgebreid tot gevallen die niet zijn voorzien in artikel 13, A, lid 1, sub l, van de Zesde richtlijn, dat strikt moet worden uitgelegd. Die vrijstelling kan mijns inziens ook niet ruimer worden geïnterpreteerd dan de tekst van het toepasselijke artikel toelaat. [38]

60. Bovendien zou — indien het tegendeel het geval zou zijn en de betrokken formuleringen dermate ruim zouden moeten worden uitgelegd — dat vermoedelijk de deur openzetten voor omzeiling van de bepalingen van de richtlijn, want dergelijke instellingen zouden dan een voor de hand liggende mogelijkheid hebben vrijstelling te verkrijgen van de verplichting BTW te betalen, ten nadele van de geldmiddelen van de Gemeenschap.

37 — Ik wijs erop, dat naar het oordeel van de nationale rechter het Institute geen „vakbond of een andere ledenorganisatie met als voornaamste doel om namens de leden over hun arbeidsvoorwaarden te onderhandelen" in de zin van de VATA is.

38 — Zie arrest Commissie/Duitsland (aangehaald in voetnoot 26, punt 20), en punt 16 van de conclusie van advocaat-generaal Darmon bij het arrest Lubbock Fine (aangehaald in voetnoot 27).

61. Mijns inziens kan een beroepsvereniging als het Institute niet geacht worden doelstellingen van syndicale aard in de zin van de richtlijn na te streven, omdat een dergelijke buitensporige interpretatie dat begrip zou doen verwateren. Instellingen als door de nationale rechter beschreven kunnen daarom niet geacht worden te vallen onder het begrip „instellingen met doeleinden van syndicale aard", omdat anders de inhoud van dat vage juridische begrip wordt gewijzigd, met als gevolg dat het nog slechts een semantische waarde zou hebben zonder echte normatieve inhoud en, uiteindelijk, zonder enig specifiek praktisch nut.

62. Ten gunste van de hier bepleite mening, kan ten slotte een argument worden ontleend aan de beraadslagingen die hebben geleid tot de aanvaarding van de hier onderzochte bepaling van artikel 13, waardoor wij de bedoeling van de wetgever kunnen achterhalen. Ik wijs erop, dat in het advies van het Economisch en Sociaal Comité van 31 januari 1974 over het ontwerp van de Zesde BTW-richtlijn [39] voor het eerst sprake is van „vrijstellingen van vakbonden, *beroepsverenigingen*, kerken enzovoort" (cursivering van mij). In dat advies worden vakbonden, beroepsverenigingen en kerken dus specifiek genoemd en voorts wordt opgemerkt, dat dezelfde regels voor andere soortgelijke instellingen zouden moeten gelden — die niet nader zijn gespecificeerd — voor zover hun activiteiten niet door het publiekrecht worden beheerst en zij niet om al die reden van de BTW zijn vrijgesteld.

63. Naar het oordeel van het Economisch en Sociaal Comité zou deze vrijstelling van BTW mogelijk zijn voor zover vakbonden en beroepsverenigingen geen handelingen in de concurrentiesfeer verrichten, zoals commerciële transacties of advisering tegen betaling, niet zijnde de algemene contributie, en variërende naar gelang van de omvang van de verleende diensten. In dat advies staat ook, dat een dergelijke vrijstelling vooral op haar plaats is voor vakbondcontributies, aangezien anders het inkomen van vakbonden uit contributies zou worden verminderd met het bedrag van de belasting zonder dat de leden die belasting zouden kunnen verrekenen, aangezien zij zelf geen BTW verschuldigd zijn. [40]

64. Gezien dit advies van het Economisch en Sociaal Comité merk ik op, dat de tekst van artikel 13, A, lid 1, sub l, de vrij te stellen organen nauwkeurig definieert en eenvoudigweg de instellingen noemt die doeleinden van syndicale aard nastreven, zonder te verwijzen naar beroepsdoeleinden in het algemeen. Daarom is deze van kracht zijnde bepaling strikt geformuleerd. Om deze reden ben ik van mening, dat alleen instellingen die doeleinden van syndicale aard in bovenbedoelde zin nastreven, kunnen worden vrijgesteld van de BTW.

39 — PB 1974, C 139, blz. 15, punt 1 van de opmerkingen met betrekking tot artikel 14 van het voorstel van richtlijn, bevattende de lijst van vrijstellingen van BTW.

40 — Het Economisch en Sociaal Comité merkte verder op, dat vakbonden en beroepsverenigingen het recht moesten hebben om de vrijstelling van BTW niet te aanvaarden, zodat het hen mogelijk zou zijn reeds betaalde BTW te verrekenen (belasting op onroerend goed en kantoorinrichting).

VI — Conclusie

65. Op grond van het bovenstaande geef ik het Hof in overweging, de door het VAT and Duties Tribunal, London, gestelde vraag te beantwoorden als volgt:

„Artikel 13, A, lid 1, sub l, van 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, betekent, dat een instelling met de kenmerken als beschreven in de verwijzingsbeschikking, niet geacht kan worden ‚doeleinden van syndicale aard na te streven', zodat de diensten welke zij aan haar leden verleent, niet van de BTW zijn vrijgesteld."