

Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(../css/generic.css); EUR-Lex - 62000J0144 - NL

Avis juridique important

|

62000J0144

Arrest van het Hof (Zesde kamer) van 3 april 2003. - Strafzaak tegen Matthias Hoffmann. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Bundesgerichtshof - Duitsland. - BTW - Zesde richtlijn - Vrijstelling voor bepaalde activiteiten van algemeen belang - Instelling - Begrip - Diensten van natuurlijke persoon - Culturele diensten verricht door solist. - Zaak C-144/00.

Jurisprudentie 2003 bladzijde I-02921

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Partijen

In zaak C-144/00,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van het Bundesgerichtshof (Duitsland), in de aldaar dienende strafzaak tegen

Matthias Hoffmann,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub n, 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 (PB L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE

(Zesde kamer),

samengesteld als volgt: J.-P. Puissechet (rapporteur), kamerpresident, R. Schintgen en V. Skouris, F. Macken en J. N. Cunha Rodrigues, rechters,

advocaat-generaal: L. A. Geelhoed,

griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur,

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- *M. Hoffmann, vertegenwoordigd door A. J. Rädler, Steuerberater en M. Lausterer, Rechtsanwalt,*
- *de Duitse regering, vertegenwoordigd door W.-D. Plessing en T. Jürgensen als gemachtigden,*
- *de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door M. A. Fierstra als gemachtigde,*
- *de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. E. Collins als gemachtigde, bijgestaan door A. Robertson, barrister,*
- *de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door G. Wilms en K. Gross als gemachtigden,*

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van M. Hoffmann, vertegenwoordigd door A. J. Rädler en M. Lausterer; de Duitse regering, vertegenwoordigd door M. Lumma als gemachtigde, en de Commissie, vertegenwoordigd door G. Wilms en K. Gross, ter terechtzitting van 3 oktober 2002,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 14 november 2002,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij beschikking van 5 april 2000, ingekomen bij het Hof op 17 april daaraanvolgend, heeft het Bundesgerichtshof krachtens artikel 234 EG twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 13, A, lid 1, sub n, 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 (PB L 145, blz. 1; hierna: "Zesde richtlijn").

2 Deze vragen zijn gerezen in het kader van een door concertorganisator M. Hoffmann bij het Bundesgerichtshof ingesteld beroep in Revision na zijn strafrechtelijke veroordeling wegens met name het niet betalen van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW") over de gages die werden betaald aan drie solisten die in Duitsland waren opgetreden.

De communautaire regeling

3 Artikel 13 van de Zesde richtlijn regelt een aantal vrijstellingen van BTW. Het bepaalt onder meer:

"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:

[...]

n) bepaalde culturele diensten alsmede nauw daarmee samenhangende goederenleveringen, verricht door publiekrechtelijke culturele instellingen of door andere culturele instellingen die door

de betrokken lidstaat worden erkend;

[...]

2. a) De lidstaten kunnen de verlening van [...] [de] in lid 1, sub [...] n, bedoelde vrijstellingen aan andere dan publiekrechtelijke instellingen van geval tot geval afhankelijk stellen van één of meer van de volgende voorwaarden:

- de instellingen mogen niet systematisch het maken van winst beogen; wordt er wel winst gemaakt, dan mag deze niet worden uitgekeerd, maar moet zij worden aangewend voor de instandhouding of verbetering van de diensten die worden verleend,

- beheer en bestuur van de instellingen moeten in hoofdzaak geschieden op vrijwillige basis en zonder vergoeding door personen die noch zelf, noch via tussenpersonen, enig rechtstreeks of zijdelings belang hebben bij de resultaten van de werkzaamheden van de instellingen,

- de instellingen moeten prijzen toepassen die zijn goedgekeurd door de overheid, of prijzen die niet hoger liggen dan de goedgekeurde prijzen, of, voor handelingen waarvoor geen goedkeuring van prijzen plaatsvindt, prijzen die lager zijn dan die welke voor soortgelijke diensten in rekening worden gebracht door commerciële ondernemingen die aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen,

- de vrijstellingen mogen niet leiden tot concurrentievervalsing ten nadele van commerciële ondernemingen die aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen.

b) Van vrijstellingen als bedoeld in lid 1, [...] sub n, zijn diensten en leveringen van goederen uitgesloten indien:

- zij niet onontbeerlijk zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen,

- zij er in hoofdzaak toe strekken aan de instelling extra opbrengsten te verschaffen door de uitvoering van handelingen die verricht worden in rechtstreekse mededinging met die van commerciële ondernemingen welke aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen.

[...]"

De nationale regeling

4 § 4, "Vrijstellingen voor leveringen en andere diensten", van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting; hierna: "UStG") bepaalt onder meer:

"[...] zijn vrijgesteld:

[...]

20. a) De activiteiten van de volgende instellingen van de Bund, de Länder, de gemeenten en de verenigingen van gemeenten: theaters, orkesten, kamermuziekensembles, zangkoren, musea, botanische tuinen, zoölogische tuinen, dierentuinen, archieven, bibliotheken en onder monumentenzorg geplaatste bouwwerken en parken. Hetzelfde geldt voor de activiteiten van instellingen van dezelfde aard behorend tot andere ondernemers voorzover de bevoegde autoriteit van het Land verklaart dat zij dezelfde culturele taak vervullen als de in de eerste zin genoemde instellingen. [...]

b) De organisatie van theatervoorstellingen en concerten door andere belastingplichtigen, voorzover deze worden uitgevoerd door de theaters, orkesten, kamermuziekensembles of

zangkoren bedoeld sub a."

5 § 18, "Heffingsprocedure", lid 8, punt 1, UStG bepaalt:

"Om de inning van de belasting te verzekeren kan de bondsminister van Financiën, met de toestemming van de Bundesrat, bij verordening voorschrijven dat voor de volgende activiteiten de belasting volgens de inhoudingsprocedure wordt betaald door de ontvanger van de diensten:

1. activiteiten uitgeoefend door een in het buitenland gevestigde ondernemer."

6 Een dergelijke procedure werd in de Bondsrepubliek Duitsland daadwerkelijk ingevoerd.

7 De Umsatzsteuer-Richtlinien (algemene bestuurlijke richtsnoeren op het gebied van de omzetbelasting) bepalen over de vrijgestelde personen bedoeld in § 4, punt 20, UStG:

"1) Tot de orkesten, kamermuziekensembles en zangkoren behoren alle groepen muzikanten en vocale ensembles die bestaan uit twee of meer personen. Het type muziek is niet van belang. Ook muzikale ensembles die lichte muziek brengen, kunnen bijgevolg onder deze bepaling vallen.

2) De belastingvrijstelling voor concerten geldt ook als solisten daaraan deelnemen, op voorwaarde dat het geheel het karakter van een concert behoudt. Deze voorwaarde kan bijvoorbeeld worden geacht te zijn vervuld bij de opvoering van oratoria. Hetzelfde geldt voor de organisatie van concerten [§ 4, punt 20, sub b, UStG]."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

8 Hoffmann organiseerde de wereldtournee van drie grote, buiten Duitsland gevestigde solozangers die samen zijn opgetreden bij een aantal concerten. Voor de twee in Duitsland georganiseerde concerten kreeg hij van de bevoegde culturele autoriteiten schriftelijke verklaringen dat de door hem "georganiseerde activiteiten gelijkwaardig" waren aan die bedoeld in § 4, punt 20, sub a, UStG. De Duitse regering heeft echter in het kader van de onderhavige procedure gepreciseerd dat deze schriftelijke verklaringen de fiscale autoriteiten niet binden met betrekking tot de vraag of ieder van de drie solisten een "instelling" in de zin van deze bepaling is.

9 Hoffmann hield geen BTW in van de gages die aan de drie solisten werden betaald en heeft die belasting ook niet voldaan. Hij werd voor het Landgericht Mannheim (Duitsland) met name op grond van deze feiten vervolgd wegens fiscale fraude. Als verweer voerde hij aan dat hij, gelet op de hem door de culturele autoriteiten afgegeven schriftelijke verklaringen, geen BTW moest betalen over de gages van de drie solisten.

10 Het Landgericht veroordeelde Hoffmann bij arrest van 22 december 1998 tot een gevangenisstraf.

11 Deze rechtbank was van oordeel dat de vrijstelling van § 4, punt 20, sub a, UStG niet van toepassing was op de optredens van de drie artiesten, die als solisten waren opgetreden. Deze vrijstelling geldt immers alleen voor "instellingen", wat individuele artiesten uitsluit. Het Landgericht oordeelde dat bij de betrokken concerten de persoonlijkheid van ieder van de solisten op de voorgrond stond en niet de opvoering als geheel en dat het muzikale arrangement op de vertolking van ieder van hen afzonderlijk was afgestemd. Het Landgericht wees er ook op dat met ieder van de artiesten afzonderlijk een contract was gesloten, zodat het optreden niet dat van een duo of een trio was.

12 Volgens het Landgericht is zijn interpretatie van § 4, punt 20, sub a, UStG niet in strijd met artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn. Ingevolge artikel 13, A, lid 2, van die richtlijn staat het immers aan de lidstaten de belastingvrijstelling voor door andere dienstverleners dan publiekrechtelijke instellingen verrichte culturele diensten afhankelijk te stellen van bepaalde

voorwaarden, waaronder het niet systematisch beogen van het maken van winst of een beheer of bestuur dat in hoofdzaak geschiedt op vrijwillige basis en zonder vergoeding. De gemeenschapswetgever heeft hiermee aangegeven dat de vrijstelling van BTW vooral is bedoeld voor economisch zwakke instellingen die in de eerste plaats het algemeen belang dienen. Zo staat het de lidstaten volgens het Landgericht vrij al dan niet gebruik te maken van de door de Zesde richtlijn toegestane vrijstellingen en kunnen de vrijstellingen van artikel 13, A, van deze richtlijn in ieder geval niet gelden voor natuurlijke personen.

13 Hoffmann heeft bij het Bundesgerichtshof beroep in Revision ingesteld tegen het arrest van het Landgericht en voerde daarbij in wezen aan dat de weigering om de belastingvrijstelling toe te passen op solisten, een door het gemeenschapsrecht verboden discriminatie is.

14 Dienaangaande stelt het Bundesgerichtshof dat het Hof in zijn arrest van 7 september 1999, Gregg (C-216/97, Jurispr. blz. I-4947), met betrekking tot artikel 13, A, lid 1, sub b en g, van de Zesde richtlijn heeft geoordeeld dat de daarin gehanteerde begrippen "lichamen", "organisaties", "instellingen" en "inrichtingen" ruim genoeg zijn om ook natuurlijke personen te omvatten. Deze begrippen roepen weliswaar het beeld op van een geïndividualiseerde entiteit die een bijzondere taak verricht, maar niet alleen rechtspersonen, ook één of meerdere natuurlijke personen die een onderneming exploiteren, kunnen aan deze voorwaarde voldoen.

15 Volgens het Bundesgerichtshof ligt het voor de hand dat het begrip "instellingen die [...] worden erkend" in artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn op dezelfde wijze moet worden uitgelegd, zodat concerten van "solisten" als natuurlijke personen onder de BTW-vrijstelling kunnen vallen. Bovendien verzet het aan het BTW-stelsel inherente beginsel van de fiscale neutraliteit, waarop het Hof in zijn arrest van 11 juni 1998, Fischer (C-283/95, Jurispr. blz. I-3369), heeft gewezen, zich ertegen dat ondernemers die dezelfde handelingen verrichten, aan een verschillende belastingregeling worden onderworpen.

16 Onder die omstandigheden heeft het Bundesgerichtshof het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

"1) Moet artikel 13, A, lid 1, sub n, 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 (PB L 145, van 13 juni 1977, blz. 1), aldus worden uitgelegd dat het daarin gebruikte begrip 'andere culturele instellingen die [...] worden erkend' ook een solist omvat die culturele diensten verricht?"

2) Ingeval de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord: Vloeien uit het opschrift van artikel 13, A, '[...] activiteiten van algemeen belang' beperkingen voort, bijvoorbeeld wanneer met de optredens van de solisten hoofdzakelijk commerciële doeleinden worden nagestreefd?"

De eerste vraag

17 Hoffmann en de Commissie betogen dat het Hof in het reeds aangehaalde arrest Gregg zijn eerdere rechtspraak uit het arrest van 11 augustus 1995, Bulthuis-Griffioen (C-453/93, Jurispr. blz. I-2341), volgens welke alleen rechtspersonen een beroep kunnen doen op de vrijstellingen bedoeld in artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn, heeft verlaten. Zij benadrukken in het bijzonder dat het Hof in punt 18 van het arrest Gregg, reeds aangehaald, heeft overwogen dat het begrip instelling ziet op een geïndividualiseerde entiteit die een bijzondere taak verricht, en dat dit een voorwaarde is waaraan zowel rechtspersonen als één of meerdere natuurlijke personen die een onderneming exploiteren, kunnen voldoen. In de punten 19 en 20 van hetzelfde arrest heeft het Hof ook geoordeeld dat deze zienswijze strookt met het beginsel van de fiscale neutraliteit dat inherent is aan het gemeenschappelijke BTW-stelsel en zich ertegen verzet dat ondernemers die in eenzelfde context dezelfde handelingen verrichten, verschillend worden behandeld bij de BTW-heffing. Hoffmann en de Commissie zijn derhalve van mening dat solisten instellingen in de zin

van artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn kunnen zijn.

18 Volgens de Duitse en de Nederlandse regering en de regering van het Verenigd Koninkrijk blijkt uit vaste rechtspraak dat de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen strikt moeten worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat BTW wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (arrest van 5 juni 1997, SDC, C-2/95, Jurispr. blz. I-3017, punt 20, en arrest Gregg, reeds aangehaald, punt 12).

19 De bewoordingen en de opzet van artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn tonen echter aan dat alleen "bepaalde" culturele diensten alsmede "nauw" daarmee samenhangende goederenleveringen van BTW kunnen worden vrijgesteld. Meer nog, deze diensten moeten door specifieke "instellingen" worden verricht, waarbij de lidstaten over een beoordelingsvrijheid beschikken wat de door hen te erkennen andere dan publiekrechtelijke instellingen betreft.

20 Volgens deze regeringen heeft het Hof weliswaar in het arrest Gregg, reeds aangehaald, het begrip "organisatie" toegepast op natuurlijke personen om het beginsel van de fiscale neutraliteit te doen eerbiedigen, maar niet op algemene wijze natuurlijke personen gelijkgesteld met erkende instellingen. Het Hof heeft erop gewezen dat natuurlijke personen alleen "organisaties" in de zin van de betrokken bepalingen kunnen zijn, als zij voor hun activiteit een beroep doen op een geheel van menselijke en materiële hulpbronnen. Een solist kan derhalve niet als een "instelling" worden beschouwd, omdat hij kennelijk niet beschikt over een geheel van menselijke en materiële hulpbronnen en evenmin over de organisatorische structuur die daarvoor nodig is, in tegenstelling tot een zangkoor, een orkest of een kamermuziekensemble.

21 Ten slotte moet, ook al zouden solisten als "instellingen" kunnen worden aangemerkt, rekening worden gehouden met de beoordelingsvrijheid waarover de lidstaten beschikken bij de toepassing van artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn. Aangezien de vrijstelling van BTW voor andere dan publiekrechtelijke instellingen uitdrukkelijk afhankelijk is gesteld van "erkenning" door de lidstaat, kan de nationale wetgever individuele artiesten daarvan uitsluiten.

22 Het beginsel van fiscale neutraliteit verzet zich daar niet tegen. Er is immers alleen sprake van concurrentievervalsing wanneer gelijksoortige culturele prestaties zonder rechtvaardiging aan verschillende regelingen worden onderworpen. Optredens van solisten en optredens van "instellingen" zijn niet gelijksoortig. Optredens van een solist hebben een zeer uitgesproken persoonlijk karakter en naambekendheid speelt daarbij een grote rol. Zij zijn derhalve niet te vergelijken met optredens van zangkoren, orkesten of kamermuziekensembles.

23 Artikel 13, A, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn biedt de lidstaten de mogelijkheid, één of meer van de daarin genoemde voorwaarden op te leggen aan instellingen die in aanmerking willen komen voor toepassing van artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn. De eerste twee voorwaarden (niet systematisch het maken van winst beogen en beheer en bestuur op vrijwillige basis en zonder vergoeding) tonen duidelijk aan dat de term "instellingen" ziet op entiteiten die activiteiten in het algemeen belang uitoefenen, en niet op een individu dat zijn activiteiten in zijn eigen belang uitoefent. Het niet maken van winst is een voorwaarde die niet kan worden opgelegd aan een persoon die een individuele activiteit uitoefent. Het is eveneens onmogelijk dat een individu "beheerd en bestuurd" wordt door een persoon die dit in wezen op vrijwillige basis en zonder vergoeding doet en geen rechtstreeks financieel belang heeft bij de activiteiten van die persoon.

24 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat het Hof in punt 17 van het reeds aangehaalde arrest Gregg met betrekking tot artikel 13, A, lid 1, sub b en g, van de Zesde richtlijn, betreffende bepaalde sociale en verzorgingsdiensten, heeft geoordeeld dat de term "organisatie" in beginsel ruim genoeg is om ook natuurlijke personen te omvatten en dat de toepasselijkheid van de in deze bepaling bedoelde vrijstellingen niet beperkt is tot de handelingen van rechtspersonen, maar ook

betrekking kan hebben op de handelingen van particulieren. Het Hof heeft in punt 18 van dat arrest gepreciseerd dat het begrip "organisatie" weliswaar het beeld oproept van een geïndividualiseerde entiteit die een bijzondere taak verricht, maar het heeft ook overwogen dat een of meerdere natuurlijke personen die een onderneming exploiteren, aan deze voorwaarde voldoen.

25 Er is geen enkele reden om met betrekking tot de culturele diensten bedoeld in artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn van deze analyse af te wijken voor artiesten die individueel optreden, zoals solozangers.

26 In het bijzonder kunnen dergelijke artiesten, net zoals culturele groepen, hun activiteit professioneel, semi-professioneel of als amateur uitoefenen, en dat doen om er winst mee te maken of op vrijwillige basis en zonder vergoeding of eventueel tegen een vergoeding die alleen hun kosten dekt. In die verschillende gevallen treedt de artiest op als een geïndividualiseerde entiteit die een culturele taak vervult, op dezelfde wijze als een culturele groep, zelfs al verzorgt hij zijn optreden met eigen middelen en ongeacht de juridische vorm die hij voor zijn activiteit heeft gekozen.

27 Het beginsel van fiscale neutraliteit verzet zich er bijgevolg tegen dat individuele artiesten, wanneer het culturele karakter van hun diensten is erkend, niet op dezelfde wijze als culturele groepen kunnen worden gelijkgesteld met de in artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn bedoelde publiekrechtelijke instellingen die bepaalde culturele diensten verrichten.

28 De lidstaten kunnen desgewenst, in het kader van de toepassing van artikel 13, A, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn, zowel voor individuele artiesten als voor culturele groepen, de in lid 1, sub n, van dezelfde bepaling bedoelde vrijstellingen voor bepaalde culturele diensten afhankelijk stellen van één of meer van de daarin vastgestelde voorwaarden, te weten niet systematisch het maken van winst beogen en organisatie van de betrokken culturele diensten in hoofdzaak op vrijwillige basis en zonder vergoeding.

29 Evenzo moeten de lidstaten individuele artiesten op dezelfde manier behandelen als culturele groepen wanneer zij ter nakoming van de verplichting van artikel 13, A, lid 2, sub b, van de Zesde richtlijn diensten en leveringen van goederen die niet onontbeerlijk zijn voor de betrokken culturele activiteit of die er in hoofdzaak toe strekken aan de belanghebbenden extra opbrengsten te verschaffen door de uitvoering van handelingen die verricht worden in rechtstreekse mededinging met die van commerciële ondernemingen welke aan de BTW zijn onderworpen, van de vrijstelling uit te sluiten.

30 Mitsdien moet op de eerste vraag worden geantwoord dat artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de uitdrukking "andere culturele instellingen die [...] worden erkend", solisten die individueel optreden, niet uitsluit.

De tweede vraag

31 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of uit het opschrift zelf van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn, "Vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang", beperkingen van de bij die bepaling toegestane vrijstellingen voortvloeien, met name wanneer de betrokken diensten hoofdzakelijk met commerciële doeleinden worden verricht.

32 Hoffmann is van mening dat de lidstaten bij de toepassing van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn geen andere criteria voor de weigering van vrijstelling kunnen invoeren dan die welke juist zijn vastgesteld in deze bepaling. Bovendien moet bij het vaststellen van criteria voor weigering het beginsel van gelijke behandeling in acht worden genomen, zoals met name volgt uit het arrest van 13 juli 2000, *Idéal tourisme* (C-36/99, Jurispr. blz. I-6049, punt 36).

33 Volgens de Duitse regering beperkt het opschrift van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn de lidstaten op geen enkele wijze in hun keuze van de instellingen die kunnen worden erkend en daardoor recht krijgen op vrijstelling van BTW.

34 De Nederlandse regering stelt dat culturele instellingen die commerciële doeleinden nastreven, van de vrijstelling kunnen worden uitgesloten op grond van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn, waarin sprake is van "bepaalde activiteiten van algemeen belang", aangezien volgens lid 1, sub n, van deze bepaling de instellingen slechts kunnen worden vrijgesteld wanneer zij zijn erkend door de lidstaten en de lidstaten een dergelijke erkenning kunnen weigeren. De Nederlandse regering herhaalt bovendien dat de lidstaten, krachtens artikel 13, A, lid 2, van de Zesde richtlijn het verlenen van vrijstelling aan andere dan publiekrechtelijke instellingen afhankelijk kunnen stellen van de voorwaarde dat niet systematisch het maken van winst wordt beoogd.

35 Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk geeft het opschrift van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn aan dat de in deze bepaling bedoelde vrijstellingen beperkt zijn tot activiteiten van algemeen belang. Bijgevolg moet artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn restrictief worden uitgelegd, zodat alleen in het algemeen belang verrichte culturele activiteiten worden vrijgesteld en niet degene waarmee alleen winst wordt beoogd.

36 De Commissie herhaalt dat volgens artikel 13, A, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn de lidstaten beperkingen van de vrijstelling kunnen vaststellen voor instellingen die systematisch het maken van winst beogen. Bovendien vloeien uit punt b van dezelfde bepaling beperkingen van de bij artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn voort, met name wanneer de vrijstelling concurrentievervalsing kan veroorzaken. In het hoofdgeding staat het aan de rechter ten gronde vast te stellen of de in geding zijnde evenementen Hoffmann extra opbrengsten beoogden te verschaffen, of deze laatste in mededinging stond met aan BTW onderworpen commerciële ondernemingen en of het verlenen van de vrijstelling de mededinging zou vervalsen.

37 Dienaangaande moet worden vastgesteld dat uit het opschrift zelf van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn, "Vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang", geen beperkingen van de bij die bepaling toegestane vrijstellingen voortvloeien.

38 Enerzijds zijn de activiteiten die van BTW moeten worden vrijgesteld, degene die door de lidstaten kunnen worden vrijgesteld en degene waarvoor dit niet mogelijk is, alsook de voorwaarden die de lidstaten stellen voor de activiteiten die kunnen worden vrijgesteld, nauwkeurig gedefinieerd in artikel 13, A, van de Zesde richtlijn. Anderzijds sluit het commerciële karakter van een activiteit in de context van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn niet uit dat deze ook het karakter van een activiteit van algemeen belang kan hebben. Dit wordt bevestigd door lid 2, sub a, van dat artikel, dat de lidstaten toestaat, maar niet verplicht, de vrijstellingen voor te behouden aan andere dan publiekrechtelijke instellingen die niet systematisch het maken van winst beogen.

39 Zoals in de punten 28 en 29 van het onderhavige arrest is herhaald, kunnen eventuele beperkingen van de vrijstellingen bedoeld in artikel 13, A, van de Zesde richtlijn alleen in het kader van de toepassing van lid 2 van deze bepaling worden aangebracht.

40 Mitsdien moet op de tweede prejudiciële vraag worden geantwoord dat uit het opschrift zelf van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn geen beperkingen van de bij die bepaling toegestane

vrijstellingen voortvloeien.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

41 De kosten door de Duitse en de Nederlandse regering, de regering van het Verenigd Koninkrijk, alsmede de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, komen niet voor vergoeding in aanmerking. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer)

uitspraak doende op de door het Bundesgerichtshof bij beschikking van 5 april 2000 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) Artikel 13, A, lid 1, sub n, 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, moet aldus worden uitgelegd dat de uitdrukking "andere culturele instellingen die [...] worden erkend", solisten die individueel optreden, niet uitsluit.

2) Uit het opschrift zelf van artikel 13, A, van de Zesde richtlijn vloeien geen beperkingen van de bij die bepaling toegestane vrijstellingen voort.