

|

## 61988J0251

ARREST VAN HET HOF VAN 23 MEI 1990. - COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN TEGEN BONDSREPUBLIC DUITSLAND. - NIET-NAKOMING - EIGEN MIDDELEN UIT DE BTW - BEREKENINGSMETHODE VOOR OPNEMING VRIJGESTELDE HANDELINGEN. - ZAAK 251/88.

*Jurisprudentie 1990 bladzijde I-02107*

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

## Trefwoorden

++++

*Eigen middelen van de Europese Gemeenschappen - Middelen uit belasting over toegevoegde waarde - Heffingsgrondslag - Vrijgestelde handelingen - Berekeningsmethode - Berekening aan hand van gerealiseerde omzet verminderd met in voorgaande stadia betaalde BTW - Toelaatbaarheid*

*( Verordening nr . 2892/77 van de Raad, artikel 9, lid 2 )*

## Samenvatting

*Artikel 9, lid 2, tweede streepje, van verordening nr . 2892/77 betreffende de eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde, bepaalt dat de Lid-Staten voor een aantal handelingen die zij ingevolge richtlijn 77/388 mogen vrijstellen van belasting, de grondslag van de BTW-middelen moeten berekenen alsof die handelingen waren belast, waardoor de Lid-Staten die een bepaalde sector hebben vrijgesteld, voor wat de BTW-middelen betreft gelijk worden behandeld als de Lid-Staten die in die sector wel belasting heffen . Gelet op de onnauwkeurige formulering van genoemd artikel, die meerdere berekeningsmethoden toelaat, moet worden vastgesteld dat een Lid-Staat niet in strijd met zijn verplichtingen handelt, wanneer hij bij de berekening van het met de vrijgestelde handelingen overeenkomende deel van de middelen, dat in de heffingsgrondslag van de eigen middelen moet worden opgenomen, van de uit die handelingen behaalde omzet het bedrag aan betaalde voorbelasting aftrekt om daarmee op een heffingsgrondslag uit te komen die gelijk is aan de som van de netto-inkoopwaarde van de voor die handelingen gebruikte goederen en diensten en de daaraan toegevoegde waarde, zonder dat het in de voorstadia toegepaste BTW-*

*tarief op deze heffingsgrondslag van invloed is .*

## **Partijen**

*In zaak C-251/88,*

*Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseurs J . Forman en G . zur Hausen als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg bij G . Kremlis, lid van haar juridische dienst, Centre Wagner, Kirchberg,*

*verzoekster,*

*tegen*

*Bondsrepubliek Duitsland, vertegenwoordigd door J . Sedemund, advocaat te Keulen, als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg ter Duitse ambassade, 20-22, avenue Émile Reuter,*

*verweerster,*

*betreffende een verzoek aan het Hof om vast te stellen dat de Bondsrepubliek Duitsland, door de heffingsgrondslag voor bepaalde BTW-middelen onjuist te berekenen, bepaalde eigen middelen niet tijdig aan de Commissie ter beschikking te stellen en de wegens te late boeking van die middelen verschuldigde rente niet te betalen, de krachtens het EEG-Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen,*

*wijst*

*HET HOF VAN JUSTITIE,*

*samengesteld als volgt : O . Due, president, F . A . Schockweiler, kamerpresident, G . F . Mancini, T . F . O' Higgins, J . C . Moitinho de Almeida, F . Grévisse, M . Díez de Velasco, rechters,*

*advocaat-generaal : F . G . Jacobs*

*griffier : J . A . Pompe, adjunct-griffier*

*gezien het rapport ter terechtzitting en ten vervolge op de mondelinge behandeling op 30 januari 1990,*

*gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 22 februari 1990,*

*het navolgende*

*Arrest*

## **Overwegingen van het arrest**

*1 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het Hof op 15 september 1988, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 169 EEG-Verdrag het Hof verzocht vast te stellen, dat de Bondsrepubliek Duitsland, door de heffingsgrondslag voor bepaalde middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde ( hierna : BTW ) onjuist te berekenen, bepaalde eigen middelen niet tijdig aan de Commissie ter beschikking te stellen en de wegens te late boeking van die middelen verschuldigde rente niet te betalen, de krachtens het EEG-Verdrag op haar rustende*

verplichtingen niet is nagekomen .

2 De eigen middelen van de Gemeenschappen uit de belasting over de toegevoegde waarde ( hierna : BTW-middelen ) worden verkregen door toepassing van een in het kader van de begrotingsprocedure vastgesteld percentage, op een grondslag die moet worden bepaald overeenkomstig verordening ( EEG, Euratom, EGKS ) nr . 2892/77 van de Raad van 19 december 1977 houdende toepassing voor de eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde van het besluit van 21 april 1970 betreffende de vervanging van de financiële bijdragen van de Lid-Staten door eigen middelen van de Gemeenschappen ( PB 1977, L 336, blz . 8 ).

3 Ingevolge artikel 2, lid 1, van die verordening wordt de grondslag van de BTW-middelen bepaald aan de hand van de belastbare handelingen bedoeld in artikel 2 van de Zesde Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde : uniforme grondslag ( PB 1977, L 145, blz . 1 ). Ingevolge artikel 2, lid 2, derde streepje, moet voor de toepassing van lid 1 voor de bepaling van de BTW-middelen rekening worden gehouden met de handelingen die de Lid-Staten uit hoofde van artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde Richtlijn blijven vrijstellen .

4 Overeenkomstig deze laatste bepaling en bijlage F bij de Zesde Richtlijn is de Bondsrepubliek Duitsland de dienstverrichtingen en daarmee rechtstreeks verband houdende leveringen van goederen door de Deutsche Bundespost ( hierna : Bundespost ) op het gebied van telecommunicaties blijven vrijstellen .

5 Artikel 9, lid 2, tweede streepje, van verordening nr . 2892/77 luidt als volgt :

"2 . Met het oog op de toepassing van artikel 2, lid 2, ..., derde ... streepje :

- ...

- wordt voor de handelingen van bijlage F van richtlijn 77/388/EEG, die de Lid-Staten uit hoofde van artikel 28, lid 3, sub b, van die richtlijn blijven vrijstellen, de grondslag van de BTW-middelen door de Lid-Staten berekend alsof deze handelingen waren belast;

- ..."

6 De Commissie stelde vast, dat de Bondsrepubliek Duitsland in de jaren 1980 tot en met 1985 van de omzet van de Bundespost een bedrag had afgetrokken, gelijk aan de BTW die theoretisch in de door de Bundespost aan haar afnemers in rekening gebrachte eindprijs was begrepen . Volgens de Commissie was deze berekeningsmethode - vermindering van de grondslag van de BTW-middelen door aftrek van door de Bundespost op telecommunicatiegebied eventueel betaalde voorbelasting - in strijd met artikel 2, lid 2, derde streepje, van verordening nr . 2892/77 . Daarop heeft zij de procedure van artikel 169 EEG-Verdrag ingeleid .

7 Voor een nadere uiteenzetting van de achtergronden van het geschil, de middelen en argumenten van partijen en het procesverloop wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting . Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof .

8 Ter staving van haar beroep voert de Commissie aan, dat indien in alle stadia belasting wordt geheven, de heffingsgrondslag wordt berekend aan de hand van de door de Lid-Staat gedurende een bepaald jaar geïnde netto BTW-opbrengsten . Bij vrijgestelde handelingen, zoals die van de Bundespost op telecommunicatiegebied, zou de juiste - door alle andere Lid-Staten toegepaste - berekeningsmethode zijn, dat die handelingen in de heffingsgrondslag van de eigen middelen worden opgenomen, zonder aftrek van de voorbelasting die op het onderhavige gebied in de in

*rekening gebrachte eindprijs is vervat, en die de Bondsrepubliek in casu in mindering heeft gebracht . De Commissie voert in hoofdzaak twee argumenten voor haar stelling, dat de methode die de Bondsrepubliek Duitsland toepast voor de vaststelling van de heffingsgrondslag van de BTW-middelen, in strijd is met verordening nr . 2892/77 .*

*9 In de eerste plaats beroept zij zich op de bewoordingen van artikel 9, lid 2, tweede streepje, van deze verordening .*

*10 Dienaangaande verwijst de Duitse regering naar de bewoordingen van die bepaling ten betoge, dat bij het vaststellen van de heffingsgrondslag van de BTW-middelen enerzijds een fictieve BTW-heffing over de door de Bundespost toegevoegde waarde moet worden gehanteerd, maar anderzijds dan ook de BTW die rust op de door de Bundespost voor de haar geleverde goederen en diensten betaalde prijs moet worden afgetrokken, omdat die goederen en diensten dan te beschouwen zijn als had de Bundespost deze gebruikt voor belaste handelingen, als bedoeld in artikel 17, lid 2, van de Zesde Richtlijn .*

*11 Dienaangaande moet worden vastgesteld, dat de uitdrukking "alsof deze handelingen waren belast" in artikel 9 van verordening nr . 2892/77, geen uitsluitel verschaft omtrent de vraag, of de betrokken handelingen in ieder opzicht moeten worden gelijkgesteld met in alle stadia belaste handelingen, of alleen met vrijgestelde handelingen die in de heffingsgrondslag van de BTW-middelen moeten worden opgenomen .*

*12 In de tweede plaats betoogt de Commissie, dat de artikelen 2 en 9 van verordening nr . 2892/77 tot doel hebben, de gevolgen voor de inkomsten van de Gemeenschappen van afwijkende regelingen die de Lid-Staten mogen toepassen, te neutraliseren . Bij de berekeningsmethode van de Bondsrepubliek Duitsland zou de hoogte van het BTW-tarief rechtstreeks gevolgen hebben voor de heffingsgrondslag van de BTW-middelen, zulks in strijd met de opzet van het specifieke stelsel van BTW-middelen : de Lid-Staten die voor vrijstelling gekozen hebben, moeten voor de eigen middelen gelijk worden behandeld als de Lid-Staten die van elke afwijkende regeling hebben afgezien . Bij de door de Commissie voorgestane methode daarentegen, die ook door de andere Lid-Staten wordt toegepast, blijft de heffingsgrondslag steeds gelijk, ongeacht de hoogte van het BTW-tarief .*

*13 De regering van de Bondsrepubliek Duitsland bestrijdt, dat bij haar methode het toegepaste BTW-tarief invloed heeft op de heffingsgrondslag van de BTW-middelen . Aangezien het van de omzet van de Bundespost afgetrokken bedrag precies overeenkomt met de in de inkooprij begrepen BTW, blijft als heffingsgrondslag steeds de som van de netto-inkoopwaarde en de door de Bundespost toegevoegde waarde over . De Lid-Staten die bepaalde handelingen vrijstellen van BTW, moeten volgens deze methode in verhouding tot de prijs van die handelingen, hetzelfde bedrag aan BTW-middelen afdragen als zij zouden betalen zonder BTW-vrijstellingen . Bij de berekeningsmethode van de Commissie zou de heffingsgrondslag bij gelijke netto-inkoopwaarde en toegevoegde waarde verschillen al naar gelang het bedrag van de in de inkooprij begrepen BTW .*

*14 Dienaangaande moet worden bedacht, dat artikel 9, lid 2, tweede streepje, van verordening nr . 2892/77 met het oog op een uniforme heffingsgrondslag van de BTW-middelen tot doel heeft, de gevolgen van de tijdelijke vrijstelling van de in bijlage F bij de Zesde Richtlijn genoemde handelingen op te heffen, doordat het met die vrijstellingen overeenkomende deel van de BTW-middelen in de heffingsgrondslag wordt opgenomen . Daardoor worden de Lid-Staten die een bepaalde sector hebben vrijgesteld, voor wat de BTW-middelen betreft gelijk behandeld als de Lid-Staten die in die sector wel belasting heffen .*

*15 Wanneer in alle stadia BTW wordt geheven, is het BTW-tarief niet van invloed op de heffingsgrondslag van de BTW-middelen . Aangezien het bedrag dat de Bondsrepubliek van de omzet van de Bundespost op telecommunicatiegebied aftrekt, precies overeenstemt met de aan*

*haar leveranciers betaalde voorbelasting, heeft het toegepaste BTW-tarief geen invloed op die heffingsgrondslag, die wordt berekend aan de hand van de som van de netto-inkoopwaarde en de door de Bundespost toegevoegde waarde .*

*16 Hieruit volgt, dat het tweede argument dat de Commissie tot staving van haar beroep aanvoert, eveneens moet worden verworpen .*

*17 Gelet op de onnauwkeurige formulering van artikel 9, lid 2, tweede streepje, van verordening nr . 2892/77, die meerdere berekeningsmethoden toelaat, moet derhalve worden vastgesteld dat de Commissie met geen van de door haar aangevoerde bezwaren heeft kunnen aantonen dat de methode die de Bondsrepubliek Duitsland toepast voor de berekening van het met de vrijgestelde handelingen van de Bundespost overeenkomende deel van de middelen, dat in de heffingsgrondslag van de eigen middelen moet worden opgenomen, met bovengenoemde bepaling in strijd is .*

*18 Bijgevolg moet het beroep van de Commissie worden verworpen .*

## **Beslissing inzake de kosten**

### *Kosten*

*19 Ingevolge artikel 69, paragraaf 2, van het Reglement voor de procesvoering moet de in het ongelijk gestelde partij in de kosten worden verwezen . Aangezien de Commissie in het ongelijk is gesteld, dient zij in de kosten te worden verwezen .*

## **Dictum**

*HET HOF VAN JUSTITIE*

*rechtdoende :*

*1 ) Verwerpt het beroep .*

*2 ) Verwijst de Commissie in de kosten .*