

|

## 62000J0169

Arrest van het Hof (Vijfde kamer) van 7 maart 2002. - Commissie van de Europese Gemeenschappen tegen Republiek Finland. - Niet-nakoming - Artikelen 2 en 28, lid 3, sub b, en bijlage F, punt 2, van de Zesde BTW-richtlijn - Toetredingsakte Republiek Finland - Vrijstelling van diensten van auteurs, kunstenaars en vertolkers van kunstwerken - Afwijkende bepalingen. - Zaak C-169/00.

*Jurisprudentie 2002 bladzijde I-02433*

Partijen  
Overwegingen van het arrest  
Beslissing inzake de kosten  
Dictum

### Partijen

*In zaak C-169/00,*

*Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Paasivirta en E. Traversa als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,*

*verzoekster,*

*tegen*

*Republiek Finland, vertegenwoordigd door E. Bygglin als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,*

*verweerster,*

*betreffende een beroep tot vaststelling dat de Republiek Finland, door een wettelijke regeling te handhaven die zowel de levering van een kunstwerk door de maker ervan of door een tussenpersoon als de invoer van een rechtstreeks van de maker gekocht kunstwerk van BTW vrijstelt, de krachtens artikel 2 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1), op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen,*

*wijst*

# HET HOF VAN JUSTITIE

(Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: P. Jann, kamerpresident, S. von Bahr (rapporteur) en A. La Pergola, rechters,

advocaat-generaal: L. A. Geelhoed,

griffier: R. Grass,

gezien het rapport van de rechter-rapporteur,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 september 2001,

het navolgende

Arrest

## Overwegingen van het arrest

1 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het Hof op 8 mei 2000, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 226 EG beroep ingesteld strekkende tot vaststelling dat de Republiek Finland, door een wettelijke regeling te handhaven die zowel de levering van een kunstwerk door de maker ervan of door een tussenpersoon als de invoer van een rechtstreeks van de maker gekocht kunstwerk van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW") vrijstelt, de krachtens artikel 2 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1, hierna de "Zesde richtlijn"), op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

De communautaire regelgeving

2 Artikel 2 van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

"Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;
2. de invoer van goederen."

3 Volgens artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn "(wordt) als \$levering van een goed' (...) beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken".

4 Volgens artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn "(wordt) als \$dienst' (...) beschouwd elke handeling die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 is".

5 Artikel 12, lid 3, sub c, van de Zesde richtlijn bepaalt dat:

*"De lidstaten kunnen bepalen dat het verlaagde tarief dat (of een van de verlaagde tarieven die) zij toepassen overeenkomstig de bepalingen sub a, derde alinea, eveneens van toepassing is op de invoer van (...) kunstvoorwerpen (...)*

*Indien zij van deze mogelijkheid gebruik maken, kunnen de lidstaten dit verlaagde tarief eveneens toepassen op leveringen van kunstvoorwerpen (...):*

*- die door de maker of diens rechthebbenden worden verricht,*

*- (...)"*

*6 Artikel 13, A, van de Zesde richtlijn, getiteld "Vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang", bepaalt in lid 1, sub n:*

*"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".*

*7 Artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn bepaalt dat, gedurende de in lid 4 genoemde overgangsperiode, de lidstaten "de handelingen, genoemd in bijlage F (kunnen) blijven vrijstellen onder de in de lidstaat vigerende voorwaarden".*

*8 Bijlage F bij de Zesde richtlijn, waarin de handelingen die op basis van voormeld artikel kunnen worden vrijgesteld, worden opgesomd, vermeldt in punt 2 "diensten van auteurs, kunstenaars, vertolkers van kunstwerken, advocaten en andere beoefenaars van vrije beroepen, andere dan de medische en paramedische beroepen".*

*9 Bijlage XV, Titel IX, lid 2, sub n, eerste alinea, eerste streepje, van de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor de Republiek Oostenrijk, de Republiek Finland en het Koninkrijk Zweden en de aanpassing van de Verdragen waarop de Europese Unie is gegrond (PB 1994, C 241, blz. 21, en PB 1995, L 1, blz. 1, hierna: "Toetredingsakte"), luidt als volgt:*

*"Voor de toepassing van artikel 28, lid 3, sub b, en zolang dezelfde vrijstelling wordt toegepast door één of meer van de huidige lidstaten, mag de Republiek Finland BTW-vrijstelling verlenen voor:*

*- de in punt 2 van bijlage F, bedoelde diensten verricht door auteurs, kunstenaars en vertolkers van kunstwerken".*

*De Finse wetgeving*

*10 In Finland is de BTW geregeld in de arvonlisäverolaki (wet op de belasting over de toegevoegde waarde) nr. 1501, van 30 december 1993 (hierna de "wet op de BTW"), in werking getreden op 1 juni 1994.*

*11 Artikel 46 van de wet op de BTW luidt als volgt:*

*"De verkoop van een kunstvoorwerp in de zin van artikel 79, sub c, door de maker of de verkoop door een tussenpersoon van een kunstvoorwerp dat eigendom is van de maker, is niet*

*onderworpen aan de belasting."*

*12 Artikel 79, sub c, van de wet op de BTW geeft een definitie van de goederen die als kunstvoorwerpen moeten worden beschouwd.*

*13 Artikel 94, lid 1, tweede alinea, van de wet op de BTW stelt ook de invoer van een kunstvoorwerp in de zin van artikel 79, sub c, door de eigenaar-maker, vrij van BTW.*

*De feiten en de precontentieuze procedure*

*14 Van oordeel dat de Republiek Finland de bepalingen van de Zesde richtlijn, inzonderheid artikel 2, overtreedt door een wettelijke regeling te handhaven die zowel de levering van een kunstwerk door de maker ervan of een tussenpersoon als de invoer van een rechtstreeks van de maker gekocht kunstwerk van BTW vrijstelt, heeft de Commissie een procedure wegens niet-nakoming ingeleid.*

*15 Na de Republiek Finland te hebben aangemaand haar opmerkingen in te dienen, heeft de Commissie op 4 november 1998 een met redenen omkleed advies uitgebracht waarin de betrokken lidstaat wordt verzocht de nodige maatregelen te nemen om zich daarnaar binnen een termijn van twee maanden te rekenen van de kennisgeving te voegen. Nadat de Finse overheid had geantwoord, dat de aangevochten vrijstelling in overeenstemming is met bijlage XV, titel IX, lid 2, sub n, van de Toetredingsakte en betwist dat er sprake is van niet-nakoming, heeft de Commissie besloten het onderhavige beroep in te stellen.*

*Het beroep*

*Argumenten van partijen*

*16 De Commissie voert aan dat de Republiek Finland de krachtens artikel 2 van de Zesde richtlijn op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen, door een wettelijke regeling te handhaven die zowel de levering van een kunstwerk door de maker ervan of door een tussenpersoon als de invoer van een rechtstreeks van de maker gekocht kunstwerk van BTW vrijstelt.*

*17 De Commissie herinnert eraan dat artikel 2 van de Zesde richtlijn het beginsel invoert dat levering en invoer van goederen onderworpen zijn aan BTW. Zij is van mening dat de Zesde richtlijn niet voorziet in de mogelijkheid om de levering of de invoer van kunstvoorwerpen van BTW vrij te stellen, zelfs wanneer die levering door de maker of een tussenpersoon geschiedt. Bijlage F bij de Zesde richtlijn, waarin de handelingen die kunnen worden vrijgesteld worden opgesomd, verwijst in punt 2 uitsluitend naar de diensten van auteurs, kunstenaars en vertolkers, zodat de verkoop en de invoer van kunstvoorwerpen niet binnen de werkingssfeer van deze afwijking vallen. De Commissie voegt hieraan toe dat artikel 12, lid 3, sub c, van de Zesde richtlijn het mogelijk maakt een verlaagd belastingtarief toe te passen op de levering en de invoer van kunstvoorwerpen.*

*18 Volgens de Commissie moet de in bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn voorziene afwijking worden uitgelegd aan de hand van de formulering van die bepaling. Daar het bovendien gaat om een afwijking van een algemene regel, moet de bepaling strikt worden uitgelegd.*

*19 De Finse regering brengt hiertegen in dat de Republiek Finland bij haar toetreding tot de Europese Unie een uitzondering heeft bedongen die haar toeliet om de in haar nationale wetgeving bepaalde vrijstelling inzake werken van plastische kunst waarvan de eigenaar de maker is, te handhaven.*

*20 Zij is van mening dat de uitlegging van bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn, wat de eerste verkoop van een kunstvoorwerp door de maker en de invoer door de eigenaar-maker betreft, niet louter op de formulering van die bepaling mag steunen. Een dergelijke uitlegging zou de*

werkingssfeer van die bepaling beperken en deze laatste zo goed als onbestaande maken doordat zij bijna alleen nog zou slaan op het schilderen van fresco's, die bij hun vervaardiging rechtstreeks worden geïntegreerd in een onroerend goed waarvan de koper eigenaar is.

21 Volgens de Finse regering moet bij de uitlegging van bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn rekening worden gehouden met het doel van die bepaling, met de juridische context, met andere woorden met de andere, op culturele activiteiten toepasselijke bepalingen van de Zesde richtlijn, evenals met het beginsel van fiscale neutraliteit. Tevens moet rekening worden gehouden met de bijzondere aard van de eerste verkoop van een kunstvoorwerp, waarvan het wezenlijk kenmerk berust op de unieke creatie van de kunstenaar.

22 In de eerste plaats, aldus de Finse regering, heeft bijlage F, punt 2, van de Zesde richtlijn tot doel de lidstaten de mogelijkheid te bieden om hun nationale regelgevingen inzake de vrijstelling van het werk van auteurs, kunstenaars en vertolkers van kunstvoorwerpen, te blijven toepassen.

23 Voorts geeft artikel 13, A, lid 1, sub n, van de Zesde richtlijn, dat voorziet in de vrijstelling van bepaalde prestaties van culturele diensten, uiting aan het bijzonder statuut van culturele activiteiten in het kader van de Zesde richtlijn.

24 Ten slotte zou een uitlegging overeenkomstig de strikte bewoordingen van bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn afbreuk doen aan het beginsel van fiscale neutraliteit. Zij zou namelijk tot gevolg hebben dat op fiscaal vlak een onderscheid zou worden gemaakt tussen artistieke uitingen, naargelang de overdracht van een werk al dan niet gebeurt via de verkoop van een roerend goed.

25 Aangaande de makelaardij in kunstvoorwerpen waarvan de eigenaar de maker is, erkent de Finse regering evenwel dat het beroep gegrond is.

*Beoordeling door het Hof*

26 Vastgesteld moet worden, dat het onderhavige beroep betrekking heeft op de vraag of de Republiek Finland, overeenkomstig de wet op de BTW, de verkoop van een kunstwerk door de maker ervan of door een tussenpersoon, evenals de invoer van een kunstwerk door de eigenaar-maker, van BTW mag vrijstellen.

27 Om de betrokken Finse wetgeving aan de bepalingen van de Zesde richtlijn en van de Toetredingsakte te toetsen, zij om te beginnen herinnerd aan de in casu relevante kenmerken van het gemeenschappelijk BTW-stelsel.

28 Overeenkomstig artikel 2 van de Zesde richtlijn zijn de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, evenals de invoer van goederen, aan BTW onderworpen.

29 De goederen en de diensten worden respectievelijk in de artikelen 5 en 6 van de Zesde richtlijn gedefinieerd. Overeenkomstig artikel 5, lid 1, wordt als levering van een goed beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken. Volgens artikel 6, lid 1, van de Zesde richtlijn wordt als dienst beschouwd elke handeling die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 is.

30 Uit de Toetredingsakte volgt dat, gedurende de in artikel 28 van de Zesde richtlijn bedoelde overgangperiode, de Republiek Finland de in bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn bedoelde diensten van auteurs, kunstenaars en vertolkers van kunstwerken mag blijven vrijstellen van BTW, zolang deze vrijstelling door één of meer van de oude lidstaten wordt toegepast.

31 Derhalve moet het begrip diensten van kunstenaars worden uitgelegd teneinde te bepalen of ook de eerste overdracht van een kunstvoorwerp door de maker onder dit begrip valt, zoals de Republiek Finland betoogt, dan wel of een dergelijke overdracht een niet-vrijgestelde levering van

*goederen vormt, zoals de Commissie aanvoert.*

*32 Het staat vast dat de in bijlage F, punt 2, van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstelling een afwijking vormt op de bij deze richtlijn ingevoerde harmonisatie van BTW-stelsels.*

*33 Volgens vaste rechtspraak moeten de bewoordingen waarin de vrijstellingen zijn omschreven, strikt 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 (zie onder meer arresten van 15 juni 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Jurispr. blz. 1737, punt 13; 11 augustus 1995, Bulthuis-Griffioen, C-453/93, Jurispr. blz. I-2341, punt 19; 7 september 1999, Gregg, C-216/97, Jurispr. blz. I-4947, punt 12, 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Jurispr. blz. I-493, punt 25).*

*34 Een strikte uitlegging is temeer geboden aangezien het in bijlage F, punt 2, bij de Zesde richtlijn niet gaat om een geharmoniseerde vrijstelling die een onderdeel vormt van het BTW-stelsel, maar om een uitsluitend tijdens een overgangperiode toegestane vrijstelling.*

*35 Uit een strikte uitlegging van de bewoordingen van bedoelde vrijstelling volgt dat het begrip diensten van kunstenaars niet de levering van kunstvoorwerpen omvat, zelfs niet in geval van levering door de maker of door een tussenpersoon. Een dergelijke overdracht is bijgevolg een niet-vrijgestelde levering van goederen.*

*36 Anders dan de Republiek Finland aanvoert, kan uit het doel dat wordt nagestreefd door de vrijstelling van diensten van kunstenaars of uit de juridische context van deze vrijstelling, te weten de andere op culturele activiteiten toepasselijke bepalingen van de Zesde richtlijn, niet worden afgeleid dat deze ook op de eerste levering van kunstvoorwerpen zou kunnen slaan.*

*37 Gelet op het voorgaande moet de eerste overdracht van een kunstvoorwerp door de maker ervan worden beschouwd als levering van een goed en, bijgevolg, als niet-vrijgesteld.*

*38 In die omstandigheden moet worden vastgesteld dat de Republiek Finland, door een wettelijke regeling te handhaven die zowel de verkoop van een kunstwerk door de maker ervan of door een tussenpersoon als de invoer van een rechtstreeks van de maker gekocht kunstwerk van BTW vrijstelt, de krachtens artikel 2 van de Zesde richtlijn op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.*

## **Beslissing inzake de kosten**

### *Kosten*

*39 Ingevolge artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voorzover dit is gevorderd. Aangezien de Republiek Finland in het ongelijk is gesteld, moet zij overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten worden verwezen.*

## **Dictum**

*HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),*

*rechtdoende, verstaat:*

*1) Door een wettelijke regeling te handhaven die zowel de verkoop van een kunstwerk door de maker ervan of door een tussenpersoon als de invoer van een rechtstreeks van de maker gekocht*

*kunstwerk van belasting over de toegevoegde waarde vrijstelt, is de Republiek Finland de krachtens artikel 2 van de Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, op haar rustende verplichtingen niet nagekomen.*

*2) De Republiek Finland wordt verwezen in de kosten.*