

61993J0038

ARREST VAN HET HOF (ZESDE KAMER) VAN 5 MEI 1994. - H. J. GLAWE SPIEL- UND UNTERHALTUNGSGERAETE AUFSTELLUNGSGESELLSCHAFT MBH & CO. KG TEGEN FINANZAMT HAMBURG-BARMBEK-UHLENHORST. - VERZOEK OM EEN PREJUDICIELE BESLISSING: FINANZGERICHT HAMBURG - DUITSLAND. - BTW - ZESDE RICHTLIJN - KANSSPELAUTOMATEN - MAATSTAF VAN HEFFING. - ZAAK C-38/93.

Jurisprudentie 1994 bladzijde I-01679

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

++++

Fiscale bepalingen ° Harmonisatie van wetgevingen ° Omzetbelasting ° Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde ° Maatstaf van heffing ° Verrichten van diensten ° Door dienstverrichter daadwerkelijk ontvangen tegenprestatie ° Kansspelautomaten ° Uitsluiting van vast percentage van inzetten dat verplicht als prijs aan spelers wordt uitgekeerd

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 11 A, lid 1, sub a)

Samenvatting

De maatstaf van heffing bij een dienstverrichting in de zin van artikel 11 A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn 77/388 wordt gevormd door de voor de dienst daadwerkelijk ontvangen tegenprestatie. Bij kansspelautomaten die krachtens bij wet dwingend voorgeschreven verplichtingen aldus zijn ontworpen, dat een bepaald percentage van de door de spelers ingezette bedragen hun weer als prijs wordt uitgekeerd, bestaat de daadwerkelijk door de exploitant ontvangen tegenprestatie voor de terbeschikkingstelling van de automaten slechts uit het percentage van de inzetten waarover hij daadwerkelijk voor eigen rekening kan beschikken.

Die bepaling moet dan ook aldus worden uitgelegd, dat bij dergelijke automaten de maatstaf van heffing niet het bij wet dwingend voorgeschreven percentage van de totale waarde van de inzetten omvat, dat overeenkomt met de aan de spelers uitgekeerde prijzen.

Partijen

In zaak C-38/93,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van het Finanzgericht Hamburg (Bondsrepubliek Duitsland), in het aldaar aanhangig geding tussen

H. J. Glawe Spiel- und Unterhaltungsgeraete Aufstellungsgesellschaft mbH & Co. KG

en

Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 11 A, lid 1, sub a, en lid 3, sub b, 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),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: G. F. Mancini, kamerpresident, M. Diez de Velasco, C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler (rapporteur) en P. J. G. Kapteyn, rechters,

advocaat-generaal: F. G. Jacobs

griffier: H. A. Ruehl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

° H. J. Glawe Spiel- und Unterhaltungsgeraete Aufstellungsgesellschaft mbH & Co. KG, vertegenwoordigd door professor Dr. A. J. Raedler, belastingconsulent, en M. Lausterer, advocaat te Muenchen,

° de Duitse regering, vertegenwoordigd door E. Roeder, Ministerialrat bij het Bondsministerie van Economische zaken, en C.-D. Quassowski, Regierungsdirektor bij dit ministerie, als gemachtigden,

° de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. D. Colahan, van het Treasury Solicitor' s Department, als gemachtigde, bijgestaan door D. Bethlehem, Barrister,

° de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door J. Grunwald, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van H. J. Glawe Spiel- und Unterhaltungsgeraete Aufstellungsgesellschaft mbH & Co. KG, de Duitse regering, vertegenwoordigd door E. Roeder en J. Sedemund, advocaat te Keulen, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie ter

terechtzing van 20 januari 1994,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzing van 3 maart 1994,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij beschikking van 22 december 1992, ingekomen bij het Hof op 8 februari 1993, heeft het Finanzgericht Hamburg krachtens artikel 177 EEG-Verdrag drie prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 11 A, lid 1, sub a, en lid 3, sub b, 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; hierna: de "Zesde richtlijn").

2 Deze vragen zijn gerezen in een geschil tussen H. J. Glawe Spiel- und Unterhaltungsgeraete Aufstellungsgesellschaft mbH & Co. KG (hierna: "Glawe") en het Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst (hierna: het "Finanzamt") over een belastingaanslag waarbij de door Glawe voor 1991 verschuldigde omzetbelasting werd vastgesteld.

3 Glawe is een onderneming die in horecabedrijven kansspelautomaten (speelautomaten waarmee geld kan worden gewonnen) installeert en exploiteert. De werking van die automaten is bij wet dwingend voorgeschreven. Voordat zij voor het eerst in gebruik worden gesteld, moet de exploitant de voor de uitkering van de prijzen bestemde munthouder helemaal vullen. Wanneer een speler een muntstuk in de automaat inwerpt, komt dit muntstuk, indien de munthouder helemaal vol is, in het geldbakje van de automaat terecht. Is de munthouder na uitkering van de prijzen niet meer helemaal vol, dan vallen de door de spelers ingeworpen munten niet in het geldbakje, maar in de munthouder. Bij het openen van de automaat kan de exploitant enkel de inhoud van het geldbakje legen; is de munthouder niet meer helemaal vol, dan moet hij hem weer aanvullen alvorens de automaat weer in gebruik te stellen. De automaten moeten aldus ontworpen zijn, dat ten minste 60 % van de door de spelers ingeworpen munten (de inzetten), verminderd met de omzetbelasting, als prijs wordt uitgekeerd; het restant, bijna 40 %, blijft in het geldbakje.

4 Bij de bepaling van het bedrag dat Glawe voor 1991 aan BTW verschuldigd was, nam het Finanzamt, overeenkomstig de Duitse wettelijke regeling ter uitvoering van artikel 11 van de Zesde richtlijn, als maatstaf van heffing het totale bedrag dat in dat jaar in de automaten was ingeworpen, verminderd met de BTW. Daar de automaten niet verplicht zijn uitgerust met een teller die de inzet registreert, raamde het Finanzamt dit totale bedrag volgens een methode die in het hoofdgeding niet wordt betwist.

5 Van mening, dat het Finanzamt voor de maatstaf van heffing slechts rekening had mogen houden met de inzet die effectief in de geldbakjes van de automaten bleef, dat wil zeggen, met de ingeworpen bedragen, niet alleen verminderd met de BTW maar ook met de aan de spelers uitgekeerde prijzen, diende Glawe bezwaar in tegen de belastingaanslag van het Finanzamt. Nadat dit bezwaar was verworpen, bracht Glawe de zaak voor het Finanzgericht Hamburg, dat het Hof de volgende prejudiciële vragen heeft gesteld:

"1) Is bij speelautomaten waarmee geld kan worden gewonnen (kansspelautomaten), de maatstaf van heffing in de zin van artikel 11 A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn de totale waarde van de inzetten, zonder aftrek van de automatisch aan de spelers uitgekeerde prijzen?

2) Indien de uitgekeerde prijzen moeten worden afgetrokken:

Gebiedt het beginsel van de individuele belasting, dat de prijzen slechts tot het bedrag van de inzet voor een spel respectievelijk een spelreeks mogen worden afgetrokken?

3) Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord:

Zijn de automatisch uitgekeerde prijzen geheel of gedeeltelijk ° tot het bedrag van de inzet voor het spel respectievelijk de spelreeks ° een prijskorting in de zin van artikel 11 A, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn?"

6 Artikel 11 A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn bepaalt, dat voor andere goederenleveringen en diensten dan bedoeld sub b, c en d, de maatstaf van heffing alles is "wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde (...)".

7 Verder worden volgens artikel 11 A, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn, prijskortingen en -rabatten die aan de koper of de ontvanger worden toegekend en die zijn verkregen op het tijdstip waarop de handeling wordt verricht, niet in de maatstaf van heffing opgenomen.

8 In het arrest van 27 maart 1990 (zaak C-126/88, Boots Company, Jurispr. 1990, blz. I-1235, r.o. 19) overwoog het Hof, dat die bepaling niet meer is dan een toepassing van de regel ° neergelegd in artikel 11 A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn, zoals dit met name is uitgelegd in het arrest van 23 november 1988 (zaak 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Jurispr. 1988, blz. 6365, r.o. 16) °, dat de maatstaf van heffing wordt gevormd door de daadwerkelijk ontvangen tegenprestatie.

9 Bij kansspelautomaten die, zoals in het onderhavige geval, krachtens bij wet dwingend voorgeschreven verplichtingen aldus zijn ontworpen, dat gemiddeld ten minste 60 % van de door de spelers ingezette bedragen hun weer als prijs wordt uitgekeerd, bestaat de daadwerkelijk door de exploitant ontvangen tegenprestatie voor de terbeschikkingstelling van de automaten slechts uit het percentage van de inzetten waarover hij daadwerkelijk voor eigen rekening kan beschikken.

10 Enkel de muntstukken die, na in de automaat te zijn ingeworpen, automatisch naar het geldbakje worden geleid, komen immers in het bezit van de exploitant, daar de munten die in de munthouder terechtkomen, de inhoud daarvan moeten aanvullen tot het bedrag dat de exploitant aanvankelijk heeft verstrekt om de ingebruikneming van de automaten mogelijk te maken.

11 Deze uitlegging wordt bevestigd door de bestemming die de inzetten van degenen te wier behoefte de diensten worden verricht, dat wil zeggen de spelers, in de automaat hebben. Deze inzetten bestaan in feite immers uit twee componenten: een deel is bestemd om de inhoud van de munthouder aan te vullen en dus om de prijzen uit te keren, het restant belandt in het geldbakje.

12 Daar het percentage van de inzetten van de spelers dat weer als prijs wordt uitgekeerd, verplicht vooraf wordt bepaald, kan het niet worden beschouwd als een deel van de tegenprestatie voor de terbeschikkingstelling van de kansspelautomaten aan de spelers, noch als de vergoeding van een andere aan de spelers verleende dienst, zoals het bieden van de mogelijkheid een prijs te winnen of de uitkering van de prijs zelf.

13 Mitsdien moet op de eerste prejudiciële vraag worden geantwoord, dat artikel 11 A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat bij speelautomaten waarmee geld kan worden gewonnen (kansspelautomaten), de maatstaf van heffing niet het bij wet dwingend voorgeschreven percentage van de totale waarde van de inzetten omvat, dat overeenkomt met de aan de spelers uitgekeerde prijzen.

14 Daaruit volgt, dat geen antwoord behoeft te worden gegeven op de tweede en de derde prejudiciële vraag, die uitgaan van de veronderstelling, dat het percentage van de inzet dat overeenkomt met de uitgekeerde prijzen, deel uitmaakt van de tegenprestatie voor de dienst en in de maatstaf van heffing moet worden opgenomen.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

15 De kosten door de Duitse en de Britse regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. 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 Finanzgericht Hamburg bij beschikking van 22 december 1992 gestelde vragen, verklaart voor recht:

Artikel 11 A, lid 1, sub a, 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, moet aldus worden uitgelegd, dat bij speelautomaten waarmee geld kan worden gewonnen (kansspelautomaten), de maatstaf van heffing niet het bij wet dwingend voorgeschreven percentage van de totale waarde van de inzetten omvat, dat overeenkomt met de aan de spelers uitgekeerde prijzen.