

61996J0124

Arrest van het Hof (Zesde kamer) van 7 mei 1998. - Commissie van de Europese Gemeenschappen tegen Koninkrijk Spanje. - Niet-nakoming - Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad - Vrijstelling voor sommige diensten in verband met sportbeoefening of lichamelijke opvoeding - Niet gerechtvaardigde beperkingen. - Zaak C-124/96.

Jurisprudentie 1998 bladzijde I-02501

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 - Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn - Vrijstelling voor sommige diensten die nauw samenhangen met sportbeoefening of lichamelijke opvoeding, door instellingen zonder winstoogmerk verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen - Nationale wettelijke regeling die vrijstelling beperkt tot particuliere instellingen waarvan lidmaatschapsgeld bepaald bedrag niet te boven gaat - Ontoelaatbaarheid

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 13, A, lid 1, sub m, en lid 2, sub a, derde streepje)

Samenvatting

Een lidstaat die bepaalt dat de vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde voor diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding, slechts geldt voor particuliere instellingen waarvan de lidmaatschapsgelden een bepaald bedrag niet te boven gaan, komt de verplichtingen niet na die op hem rusten krachtens artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting.

De voorwaarden die ingevolge artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn kunnen worden vastgesteld, betreffen op geen enkele wijze de materiële omschrijving van de aldaar bedoelde vrijstellingen. Die voorwaarden dienen immers een juiste en eenvoudige toepassing van de vrijstellingen te verzekeren, en er moet daarbij worden gedacht aan maatregelen om fraude, ontwijking en misbruik tegen te gaan.

De toepassing van het criterium inzake het bedrag van de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies kan leiden tot een met artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn onverenigbaar resultaat. De toepassing van dat criterium kan immers tot gevolg hebben, dat een instelling zonder winstoogmerk van de in die bepaling bedoelde vrijstelling wordt uitgesloten, terwijl een instelling die wel winst beoogt te maken, er juist voor in aanmerking komt. Bovendien blijkt niet uit die bepaling, dat wanneer een lidstaat vrijstelling toekent voor een bepaalde, door een instelling zonder winstoogmerk verleende dienst die nauw samenhangt met sportbeoefening of lichamelijke opvoeding, hij daaraan andere voorwaarden kan stellen dan die genoemd in artikel 13, A, lid 2, van de Zesde richtlijn.

Uit artikel 13, A, lid 2, sub a, derde streepje, van de Zesde richtlijn blijkt niet, dat een lidstaat, wanneer hij de in artikel 13, A, lid 1, sub m, bedoelde vrijstelling aan een of meer van de in lid 2, sub a, van dat artikel genoemde voorwaarden verbindt, het toepassingsgebied van dit artikel kan wijzigen. Voorts sluit artikel 13, A, lid 2, sub a, uit, dat de vrijstelling enkel wordt verleend aan particuliere sportinstellingen of -inrichtingen met een sociaal karakter, die lidmaatschapsgelden of periodieke contributies toepassen welke een bepaald bedrag niet te boven gaan, zonder daarbij tevens rekening te houden met de eigen aard van elke sport en de omstandigheden waaronder zij wordt beoefend.

Partijen

In zaak C-124/96,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, aanvankelijk vertegenwoordigd door E. Traversa en F. E. González Díaz, leden van haar juridische dienst, nadien door M. Díaz-Llanos La Roche, juridisch adviseur, E. Traversa en C. Gómez de la Cruz, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg bij C. Gómez de la Cruz, lid van haar juridische dienst, Centre Wagner, Kirchberg,

verzoekster,

tegen

Koninkrijk Spanje, vertegenwoordigd door L. Pérez de Ayala Becerril, abogado del Estado, als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg ter Spaanse ambassade, Boulevard Emmanuel Servais 4-6,

verweerder,

ondersteund door

Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland, vertegenwoordigd door L. Nicoll van het Treasury Solicitor's Department, als gemachtigde, bijgestaan door S. Moore, Barrister, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg ter Britse ambassade, Boulevard Roosevelt 14,

intervenient,

betreffende een verzoek aan het Hof om vast te stellen dat het Koninkrijk Spanje, door te bepalen dat de vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde voor diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding, slechts geldt voor particuliere instellingen waarvan de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies een bepaald bedrag niet te boven gaan, inbreuk heeft gemaakt op het bepaalde in artikel 13, A, lid 1, sub m, 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: H. Ragnemalm, kamerpresident, G. F. Mancini, P. J. G. Kapteyn (rapporteur), J. L. Murray en K. M. Ioannou, rechters,

advocaat-generaal: A. La Pergola

griffier: R. Grass

gezien het rapport van de rechter-rapporteur,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 3 februari 1998,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij verzoekschrift neergelegd ter griffie van het Hof op 17 april 1996, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen het Hof krachtens artikel 169 EG-Verdrag verzocht vast te stellen, dat het Koninkrijk Spanje, door te bepalen dat de vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde voor diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding, slechts geldt voor particuliere instellingen waarvan de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies een bepaald bedrag niet te boven gaan, inbreuk heeft gemaakt op het bepaalde in artikel 13, A, lid 1, sub m, 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").

De zesde richtlijn

2 Ingevolge artikel 13, A, van de Zesde richtlijn zijn bepaalde activiteiten van algemeen belang vrijgesteld van de BTW ("Vrijstellingen ten gunste van bepaalde activiteiten van algemeen belang"). In het bijzonder wordt aldaar bepaald:

"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:

(...)

m) sommige diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding en die door instellingen zonder winstoogmerk worden verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen;

(...)

2. a) De lidstaten kunnen de verlening van elk der in lid 1, sub b, g, h, i, l, m en n, bedoelde vrijstellingen aan andere dan publiekrechtelijke instellingen van geval tot geval, afhankelijk stellen van een 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."

De nationale regeling

3 De Spaanse regeling is neergelegd in artikel 20 van wet nr. 37 van 28 december 1992 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "wet 37/92"), zoals gewijzigd bij artikel 13 van wet nr. 42 van 30 december 1994 (hierna: "wet 42/94"). De in casu relevante bepaling van die regeling is punt 13 van artikel 20, lid 1, volgens hetwelk van BTW zijn vrijgesteld:

"Diensten verleend aan natuurlijke personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen, ongeacht de persoon of de instelling te wier laste de dienst wordt verleend, mits die diensten rechtstreeks samenhangen met de sportbeoefening of de lichamelijke opvoeding en verleend worden door de volgende personen of instellingen:

(...)

d) particuliere sportinstellingen of -inrichtingen met een sociaal karakter, waarvan de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies de na te noemen bedragen niet overschrijden:

- lidmaatschapsgelden of contributies: 265 000 PTA,

- periodieke contributies: 4 000 PTA per maand."

De precontentieuze procedure

4 Bij brief van 22 december 1992 stelde de Commissie het Koninkrijk Spanje ervan in kennis, dat zij artikel 8, punt 13, van de Spaanse wet betreffende de belasting over de toegevoegde waarde (wet 30/85 van 2 augustus 1985, gewijzigd bij wet 10/90 van 15 oktober 1990) onverenigbaar

achtte met het bepaalde in artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn.

5 De Spaanse autoriteiten antwoordden bij brief van 28 mei 1993, dat de toepasselijke regeling die van artikel 20, lid 1, punt 13, van wet 37/92 was en dat deze niet in strijd was met de Zesde richtlijn.

6 Gelet op dit antwoord en op het betoog van de Spaanse regering, zond de Commissie op 10 oktober 1994 het Koninkrijk Spanje een met redenen omkleed advies, waarin zij bleef bij haar standpunt, dat de Spaanse regeling onverenigbaar was met de Zesde richtlijn.

7 In een brief van 10 april 1995 herhaalde het Koninkrijk Spanje in wezen, wat zij reeds in haar reactie op de brief van 22 december 1992 had uiteengezet.

8 Nadien bracht het Koninkrijk Spanje bij wet 42/94 een wijziging aan in artikel 20, lid 1, punt 13, van wet 37/92, maar de Commissie was van oordeel, dat de niet-nakoming daardoor slechts gedeeltelijk werd beëindigd en dat er niets was veranderd aan de kwantitatieve beperkingen voor particuliere sportinstellingen of -inrichtingen.

Ten gronde

9 Tot staving van haar beroep stelt de Commissie, dat waar artikel 20, lid 1, punt 13, van wet 37/92 de vrijstelling van de BTW beperkt tot particuliere sportinstellingen waarvan de contributies niet hoger zijn dan de in die bepaling vermelde bedragen, dit in strijd is met artikel 13, A, van de Zesde richtlijn. Voor het in de Spaanse wettelijke regeling gestelde bijkomende vereiste is geen grondslag te vinden in de aanhef van artikel 13, A, lid 1, noch in artikel 13, A, lid 1, sub m, noch in artikel 13, A, lid 2, sub a, derde streepje, van de Zesde richtlijn.

10 De Spaanse regeling, hierin ondersteund door de regering van het Verenigd Koninkrijk, betoogt in de eerste plaats, dat de lidstaten blijkens de aanhef van artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn over een ruime discretionaire bevoegdheid beschikken bij de toepassing van de aldaar omschreven vrijstellingen.

11 Dienaangaande moet worden opgemerkt, dat de voorwaarden die ingevolge artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn kunnen worden vastgesteld, op geen enkele wijze de materiële omschrijving van de aldaar bedoelde vrijstellingen betreffen (zie arrest van 19 januari 1982, Becker, 8/81, Jurispr. blz. 53, punt 32).

12 Die voorwaarden dienen immers een juiste en eenvoudige toepassing van de vrijstellingen te verzekeren, en er moet daarbij worden gedacht aan maatregelen om fraude, ontwijking en misbruik tegen te gaan (zie arrest Becker, reeds aangehaald, punten 33 en 34).

13 Het aan de aanhef van artikel 13, A, lid 1, ontleende argument moet derhalve worden afgewezen.

14 Vervolgens betoogt de Spaanse regering met betrekking tot de in artikel 13, A, lid 1, sub m, bedoelde vrijstellingen voor diensten, dat anders dan bij de andere in die bepaling omschreven vrijstellingen, onder de letter m sprake is van vrijstelling voor "sommige" diensten. De lidstaten zouden bijgevolg het toepassingsgebied van artikel 13, A, lid 1, sub m, niet enkel kunnen beperken door sommige door de sportinstellingen verleende diensten uitdrukkelijk van de vrijstelling uit te sluiten, maar ook door "andere criteria" toe te passen, zoals het bedrag van de voor bedoelde diensten verlangde tegenprestatie.

15 Dienaangaande moet worden opgemerkt, dat uit artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn blijkt, dat het bij de daar bedoelde vrijstelling gaat om diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding en die door instellingen zonder winstoogmerk worden verleend.

16 Vaststaat, dat de in artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstelling volgens de Spaanse wettelijke regeling slechts wordt verleend aan particuliere sportinstellingen of -inrichtingen met een sociaal karakter, die lidmaatschapsgelden of periodieke contributies toepassen die een bepaald bedrag niet te boven gaan.

17 De toepassing van het criterium inzake het bedrag van de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies kan echter leiden tot een met artikel 13, A, lid 1, sub m, onverenigbaar resultaat. Zoals immers de advocaat-generaal in punt 5 van zijn conclusie heeft opgemerkt, kan de toepassing van dat criterium tot gevolg hebben, dat een instelling zonder winstoogmerk van de in die bepaling bedoelde vrijstelling wordt uitgesloten, terwijl een instelling die wel winst beoogt te maken, er juist voor in aanmerking komt.

18 Bovendien blijkt niet uit die bepaling, dat wanneer een lidstaat vrijstelling toekent voor een bepaalde, door een instelling zonder winstoogmerk verleende dienst die nauw samenhangt met sportbeoefening of lichamelijke opvoeding, hij daaraan andere voorwaarden kan stellen dan die genoemd in artikel 13, A, lid 2.

19 Hieruit volgt, dat het in strijd is met artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn om de vrijstelling voor diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding, enkel toe te kennen aan particuliere sportinstellingen of -inrichtingen met een sociaal karakter, die lidmaatschapsgelden of periodieke contributies toepassen welke een bepaald bedrag niet te boven gaan.

20 Tenslotte merkt de Spaanse regering op, dat de bepaling van een maximumcontributiebedrag met het oog op de vrijstelling van de in artikel 13, A, lid 1, sub m, bedoelde dienst, valt onder het begrip "door de overheid goedgekeurde prijzen" in de zin van artikel 13, A, lid 2, sub a, derde streepje, en derhalve op grond van laatstgenoemde bepaling gerechtvaardigd is.

21 Op dit punt volstaat de vaststelling, dat uit die bepaling niet blijkt dat een lidstaat, wanneer hij de in artikel 13, A, lid 1, sub m, bedoelde vrijstelling aan een of meer van de in lid 2, sub a, van artikel 13, A, genoemde voorwaarden verbindt, het toepassingsgebied van dit artikel kan wijzigen.

22 Zoals de Commissie voorts terecht opmerkt, bepaalt artikel 13, A, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn, dat de lidstaten de verlening van bedoelde vrijstelling afhankelijk kunnen stellen van een of meer van de aldaar genoemde voorwaarden. Die bepaling sluit dus uit, dat de vrijstelling van diensten die nauw samenhangen met sportbeoefening of met lichamelijke opvoeding, enkel wordt verleend aan particuliere sportinstellingen of -inrichtingen met een sociaal karakter, die lidmaatschapsgelden of periodieke contributies toepassen welke een bepaald bedrag niet te boven gaan, zonder daarbij tevens rekening te houden met de eigen aard van elke sport en de omstandigheden waaronder zij wordt beoefend.

23 Mitsdien moet worden vastgesteld, dat het Koninkrijk Spanje, door te bepalen dat de vrijstelling van BTW voor diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding, slechts geldt voor particuliere instellingen waarvan de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies een bepaald bedrag niet te boven gaan, de krachtens artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

24 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen. Aangezien het Koninkrijk Spanje in het ongelijk is gesteld, moet het in de kosten worden verwezen. Volgens artikel 69, lid 4, van het Reglement dragen de lidstaten en instellingen die in het geding zijn tussengekomen, hun eigen kosten.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

rechtdoende, verstaat:

1) Door te bepalen dat de vrijstelling van BTW voor diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding, slechts geldt voor particuliere instellingen waarvan de lidmaatschapsgelden of periodieke contributies een bepaald bedrag niet te boven gaan, is het Koninkrijk Spanje de verplichtingen niet nagekomen die op hem rusten krachtens artikel 13, A, lid 1, sub m, 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.

2) Het Koninkrijk Spanje wordt verwezen in de kosten van de procedure.

3) Het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland zal zijn eigen kosten dragen.